

REVISTA DO

COMINE

VOLUME 2, NÚMERO 2
MAIO/JUL DE 2018



AUGUSTO
CURY

PALESTRANTE DO COMINE 2017

CONGRESSO MINEIRO DE EMPREENDEDORISMO

ORGANIZADO POR CENTRO UNIVERSITÁRIO DE PATOS DE MINAS

REITOR

PROF. ME. MILTON ROBERTO DE CASTRO TEIXEIRA

PRÓ-REITOR DE ENSINO, PESQUISA E EXTENSÃO

PROF. ME. HENRIQUE CARIVALDO DE MIRANDA NETO

PRÓ-REITOR DE PLANEJAMENTO, ADMINISTRAÇÃO E FINANÇAS

PROF. ME. RENATO BORGES FERNANDES

COORDENADORA DE PÓS-GRADUAÇÃO, PESQUISA E EXTENSÃO

PROF. ME. ADRIANA DE LANNA MALTA TREDEZINI

DIRETORIA DE GRADUAÇÃO

PROF. DRA. MARIA MARA DE COUTO PEREIRA RODRIGUES

DIRETOR EXECUTIVO

PROF. ESP. JOÃO WANDER SILVA

COMISSÃO DE ORGANIZAÇÃO DO COMINE 2017

PRESIDENTE

ME. SANDRO DE PAULA MATIAS

ORGANIZAÇÃO

DRA. ADRIANA VIEIRA FERREIRA
ME. CLAUDIO ROBERTO VAZ TEIXEIRA
ESP. RENATO BONTEMPO
ME. SANDRO ÂNGELO DE ANDRADE
ME. SANDRO DE PAULA MATIAS

Catálogo na Fonte
Biblioteca Central do UNIPAM

R454r Revista COMINE [recurso eletrônico] / Centro Universitário de Patos de Minas, Congresso Mineiro de Empreendedorismo do UNIPAM. – Dados eletrônico. – v. 1, n. 1 (2016) – Patos de Minas : UNIPAM, 2017.

Anual: 2016. Trimestral: 2017-
Disponível em: <<http://revistas.unipam.edu.br/index.php/revistadocomine>>.
Título varia: Revista do Comine.

ISSN 2527-2535

1. Administração – Periódicos. 2. Empreendedorismo. 3. Gestão comercial.
I. Centro Universitário de Patos de Minas. II. Congresso Mineiro de Empreendedorismo do Unipam. III. Título.

CDD 658.05

DIAGRAMAÇÃO

AGÊNCIA EXPERIMENTAL CRIVO

EDITORIAL

por ME. SANDRO DE PAULA MATIAS



A Revista do Comine surgiu em 2016 a partir de uma iniciativa da comissão organizadora do Congresso Mineiro de Empreendedorismo do UNIPAM, bem como dos coordenadores dos cursos envolvidos, com o intuito de dar maior visibilidade aos resultados das pesquisas apresentadas no congresso. Desde então a revista vem selecionando os melhores trabalhos apresentados no evento, no sentido de publicá-los em versão on-line e disponibilizá-los a um público mais amplo, com edições anuais.

Em sua segunda edição, vem trazendo uma valiosa contribuição aos estudiosos e interessados em agronegócio, empreendedorismo, contabilidade, tecnologias da informação e comunicação, considerando-se a diversidade presente nas abordagens feitas pelos autores dos textos que compõem este exemplar. É importante destacar que, mesmo tratando de temática diferenciada, cada artigo traduz a preocupação e o compromisso de seu autor, no sentido de ampliar, aprofundar e mesmo provocar questionamentos, acerca de tudo o que se conhece nestes termos. Os artigos publicados retratam os principais focos de interesses destes pesquisadores, contribuindo assim para o avanço nos conhecimentos e para a disseminação das informações.

Ao ter seu artigo científico publicado na revista acadêmica do Comine, o participante aprimora seu Currículo Lattes, enriquece seu portfólio pessoal e conquista notoriedade na comunidade acadêmica e no mercado profissional, ainda contribuindo para a troca de informações entre a comunidade.

O Congresso Mineiro de Empreendedorismo (COMINE) teve início em 2004, idealizado pelo atual Reitor do UNIPAM, professor Milton Roberto de Castro Teixeira. Ao longo dos anos, o COMINE tomou dimensões cada vez maiores e chegou a receber

peças de 55 cidades do Brasil. O objetivo do evento é oferecer uma programação atrativa, capaz de revelar cases de sucesso, inspirar o público a empreender e incentivar o desenvolvimento de pesquisas científicas que são apresentadas durante o Congresso.

Nomes como Fernando Dolabella, Idalberto Chiavenato, Hans Donner, Luciano Huck e Mário Sérgio Cortella, já passaram pelo COMINE, que, hoje em dia, alcança alunos de todos os cursos de graduação. Afinal, não existe área específica para se empreender. Além disso, o evento conta com a participação de empresários, de professores e alunos do Ensino Médio e, ainda, da comunidade em geral.

Em 2017, recebemos com grande orgulho Augusto Cury, que é médico, psiquiatra, psicoterapeuta, pesquisador, escritor e autor da teoria Inteligência Multifocal. Foi considerado, pela Folha de S. Paulo, o autor brasileiro mais lido da década. Também compareceu Christian Barbosa, um empresário, consultor empresarial, palestrante, investidor anjo focado em tech-startups e autor best-seller com seis livros publicados, especializado em produtividade e alta performance. É o maior especialista em produtividade pessoal e empresarial do País, e fundador da TriadPS.

E, ainda, Klaus Duckmines, o Consultor Alemão, que é mestre em Administração pela Johann Wolfgang Goethe-Universität Frankfurt am Main (Universidade de Frankfurt), Ele é autor de vários livros e premiado com o Top de Marketing pela sua didática inovadora e criativa.

CONSELHO CONSULTIVO INTERNO E EXTERNO

EDITORES

Me. Adriene Sttéfane Silva, Centro universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Dr.PhD Luís Andre Nepouceno, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

CONSELHO EDITORIAL INTERNO

Me. Adriene Sttéfane Silva, Centro universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Esp. Ana Paula Vasconcelos, Centro universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Esp. Carlen Fonseca Gonçalves, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Me. Claudio Roberto Vaz Teixeira, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Esp. Heitor Cunha Barros, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Me. Gustavo de Magalhães Vieira, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Me. Guilherme Caixeta Borges, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Dra. Jorgiane Suélen de Sousa, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Me. Juliana Lilis da Silva, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Me. Mislene Dalila Silva, Centro universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Me. Pablo Fonseca da Cunha, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Esp. Renato Bontempo, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Me. Sandro de Paula Matias, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

CONSELHO CONSULTIVO EXTERNO

Dr. Alexandre Bossi Queiroz, Centro Universitário UNA

Dr. Fabiano Azevedo Dorça, Universidade Federal de Uberlândia - UFU

Dra. Mirna Tonus, Universidade Federal de Uberlândia - UFU

Me. Nidelson Falcão, Universidade FUMEC

Dr. Rafael Duarte Oliveira Venancio, Universidade Federal de Uberlândia - UFU

Dra. Raquel Santos Soares Menezes, Universidade Federal de Viçosa - UFV

Dr. Romero Tori, Universidade Federal de São Paulo - USP

Dr. Ronan Magalhães Souza, Universidade Federal do Pará - UFPA

Dr. Vidigal Fernandes Martins, Universidade Federal de Uberlândia - UFU

Dr. Vinicius Silva Pereira, Universidade Federal de Uberlândia - UFU

SUPORTE TÉCNICO

Mirian Camila Silva, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

Me. Mislene Dalila Silva, Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM

A INFLUÊNCIA DO ENDOMARKETING NO DESEMPENHO ALCANÇADO PELOS
COLABORADORES: ARTE PEDRAS MARMORARIA. PATOS DE MINAS – MG

08

ANÁLISE COMPARATIVA DOS RESULTADOS ALCANÇADOS COM A IMPLANTAÇÃO E A
MANUTENÇÃO DA CERTIFICAÇÃO ISO 9001 EM UMA EMPRESA DE RAMO FLORESTAL:
ESTUDO DE CASO DA S&D FLORESTAL VIVEIRO

20

ANÁLISE DE PROCESSOS DE PRODUÇÃO GRÁFICA: UM ESTUDO DE CASO PARA DEFINIÇÃO
DO LEAD TIME DE IMPRESSÃO DE BLOCOS DE NOTAS FISCAIS

30

AUDITORIA INTERNA TRABALHISTA COMO INSTRUMENTO DE PREVENÇÃO DE
CONTINGENTES

40

CONTABILIDADE AMBIENTAL: EVIDÊNCIAS DE RECONHECIMENTO E DE DIVULGAÇÃO EM
EMPRESAS ATUANTES NO SETOR DE PAPEL E CELULOSE NO BRASIL

50

ESTUDO DA ACURÁCIA DOS ESTOQUES DO GRUPO DE PRODUTOS DA MERENDA ESCOLAR:
UM ESTUDO DE CASO NO SETOR DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO MUNICÍPIO DE PATOS DE
MINAS-MG

60

NÍVEL DE EXPECTATIVA E SATISFAÇÃO DOS ALUNOS DO 1º E 3º PERÍODOS DO CURSO DE
CIÊNCIAS CONTÁBEIS 2017 UNIPAM COM A APLICAÇÃO DO MÉTODO NPS (NET PROMOTER
SCORE)

70

NÍVEL DE SATISFAÇÃO DOS EMPRESÁRIOS DO RAMO FARMACÊUTICOS EM RELAÇÃO AOS
SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS EM CONTABILIDADE EM PATOS DE MINAS MEDIDO
PELO MÉTODO NPS - NET PROMOTER SCORE

80

O CASO PAN-AMERICANO: UMA ABORDAGEM SOBRE FRAUDES, ERROS E ÉTICA NA
AUDITORIA CONTÁBIL

90

O ENCANTAMENTO DA EDUCAÇÃO: ANÁLISE DO ENGAJAMENTO E ENCANTAMENTO DOS
CLIENTES DE UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO TÉCNICO-PROFISSIONALIZANTE

100

PLANO DE VIABILIDADE MERCADOLÓGICA E FINANCEIRA PARA IMPLANTAÇÃO DE UM
SACOLÃO: SACOLÃO BELA VIDA

108

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DA GESTÃO DE CONTAS A PAGAR, CONTAS A RECEBER E FLUXO
DE CAIXA NA EMPRESA ALINHEIXOS LTDA.

118

AUGUSTO CURY E A TEORIA DA INTELIGÊNCIA MULTIFOCAL

por ME. SUELEN D'ARC

REVISTA DO

COMINE

VOLUME 2, NÚMERO 2
MAIO/JUL DE 2018

Augusto Cury é médico, psiquiatra, pesquisador, escritor e autor da teoria Inteligência Multifocal, que estuda sobre o funcionamento da mente, o processo de construção do pensamento e formação de pensadores. Ao longo de 30 anos de carreira, alcançou o reconhecimento nacional e internacional. Seus livros são publicados em mais de 70 países e já venderam 20 milhões de exemplares somente no Brasil. Foi considerado, pelo jornal Folha de S. Paulo, o autor brasileiro mais lido da década.

Durante o 14º Congresso Mineiro de Empreendedorismo - Comine, Cury fez uma palestra para mais de 2 mil pessoas em Patos de Minas, embasada na teoria da Inteligência Multifocal. Para ele, não há vitórias sem derrotas e nem pódio sem labuta. Como empreendedor, você errará diversas vezes, mas esse é o preço da conquista.

"Empreendedores sabem que viver em sociedade é uma experiência tão bela quanto estressante. Conviver com um ser humano é suficiente para haver frustrações, pois muitos não têm proteção emocional: parecem fortes, mas não suportam uma crítica; parecem donos de si, porém são controlados pelos ventos sociais, estejam estes a favor ou contra eles".

Apresentou a plateia como se estrutura o código do empreendedorismo, que alicerça o processo de

observação, dedução, indução e raciocínio esquemático. "Não é um código supersticioso, mas é o código que nos faz ousar, arriscar, atrever e aventurar. Que nos anima a andar por trajetórias nunca antes traçadas, por aventuras nunca antes programadas. Esses códigos financiam as descobertas imediatas nos estaleiros intelectuais. Eles nos dão subsídios para produzir soluções não vistas e saídas não enxergadas", explica.

Ele definiu um código de do que é ser um empreendedor. É executar os sonhos, mesmo que haja riscos. É enfrentar os problemas, mesmo não tendo forças. É caminhar por lugares desconhecidos, mesmo sem bússola. É tomar atitudes que ninguém tomou. É ter consciência de que quem vence sem obstáculos triunfa sem glória. É não esperar uma herança, mas construir uma história".

Para finalizar interpelou os presentes com a seguinte pergunta: quantos projetos você deixou para trás? Quantas vezes seus temores bloquearam seus sonhos? Na sequência afirmou: ser um empreendedor não é esperar a felicidade acontecer, mas conquistá-la. Augusto Cury agradeceu ao UNIPAM pela receptividade calorosa e fez questão de pontuar a importância de eventos desta natureza no interior mineiro.

"Empreendedores sabem que viver em sociedade é uma experiência tão bela quanto estressante."



A INFLUÊNCIA DO ENDOMARKETING NO DESEMPENHO ALCANÇADO PELOS COLABORADORES: ARTE PEDRAS MARMORARIA - PATOS DE MINAS - MG



Luana Rocha Sales
8.º período do Curso de Administração do Centro
Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
luanars@unipam.edu.br



Carlen Fonseca Gonçalves
Orientadora do trabalho. Professora do Curso de
Administração do Centro Universitário de Patos de
Minas (UNIPAM).
carlenfg@unipam.edu.br

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo desenvolver um estudo de caso sobre a influência do endomarketing na satisfação e no desempenho dos colaboradores da organização Arte Pedras Marmoraria, situada em Patos de Minas-MG, e ao mesmo tempo, verificar seu interesse em disseminar o endomarketing através da análise das estratégias em uso. O objetivo específico é identificar aspectos do clima organizacional entre os sócios Douglas Melo Camargos e Edilson Vieira dos Santos com os seus funcionários. Após essa análise, foi feita uma verificação das atividades de marketing interno e de comunicação interna, a qual consistiu no desenvolvimento proposto de novas melhorias. Para isto, utilizou-se o modelo de marketing interno, em que as técnicas de coleta de dados são feitas por entrevista estruturada e aplicação de questionários. Os principais resultados apontam que a organização até o momento tem uma boa comunicação interna, mesmo com pouco tempo no mercado. Com isso, foi possível visualizar que os sócios desempenham um bom trabalho relacionado ao endomarketing, buscando sempre compreender o quesito de comunicação direta entre empregado/empregador, assim procurando canais de melhorias em todo o tempo. Após esse resultado foi desenvolvido um plano de ações relacionado a possíveis melhorias.

PALAVRAS-CHAVE: Endomarketing. Clima organizacional. Plano de ação.

ABSTRACT

This paper aims to develop a case study on the influence of endomarketing on the satisfaction and performance of employees in the organization Arte Pedras Marmoraria, located in Patos de Minas-MG, and at the same time, to verify their interest to disseminate the endomarketing through the analysis of the strategies in use. The specific objective is to identify the aspects of the organizational climate among the members Douglas Melo Camargos and Edilson Vieira dos Santos with their employees. After this analysis, internal marketing and internal communication activities were verified, which consisted of the proposed development of new improvements. For this, the internal marketing model was used, where the techniques of data collection were done by structured interview and application of questionnaires. The main results indicate that the organization by the present moment has a good internal communication even with few time in the market. This way, it was possible to visualize that the partners perform a good job related to the endomarketing always seeking to understand the subject of direct communication between employee / employer, thus looking for channels of improvement all the time. After this result, an action plan related to possible improvements was developed.

KEYWORDS: Endomarketing. Organizational climate. Action plan.

A INFLUÊNCIA DO ENDOMARKETING NO DESEMPENHO ALCANÇADO PELOS COLABORADORES: ARTE PEDRAS MARMORARIA - PATOS DE MINAS - MG

1 INTRODUÇÃO

A competitividade entre as organizações tem um papel muito importante para a sobrevivência de uma empresa no mercado atual. É por meio da decisão participativa que as pessoas se reúnem, conversam e obtêm a tomada de decisão, a qual se desenvolve por meio de um processo na identificação de problemas, verificando-se a eficácia da decisão.

Nos últimos anos, tem-se discutido bastante sobre a necessidade de as empresas estabelecerem um quadro funcional com pessoas capacitadas para um melhor crescimento do negócio. Pode-se verificar que jornais e revistas específicas têm apresentado políticas implantadas por determinadas empresas na busca pela seleção, retenção e motivação de seus funcionários. Trata-se de um assunto de interesse das organizações, principalmente daquelas que almejam o seu crescimento e contam com planos de empreendimento para alavancar os negócios.

A importância da criação de meios para os funcionários trabalharem satisfeitos se dá pela relação cotidiana que ocorre no ambiente empresarial, de forma que os funcionários, quando desenvolvem as suas tarefas diárias, obtêm uma melhor qualidade no trabalho e transparência no atendimento ao cliente. Quando o empregado conta com o acompanhamento da organização onde ele desenvolve as suas tarefas diárias, isso gera comprometimentos de trabalho, assumindo-se o papel de que o bom atendimento fideliza o cliente, assim como também o mau atendimento gera uma impressão nada agradável.

Nesta perspectiva, este estudo tem como objetivo geral desenvolver duas pesquisas qualitativas, sendo uma aplicada aos dois sócios da empresa Arte Pedras Marmoraria, localizada na cidade de Patos de Minas-MG, e outra, aos demais funcionários. Esta última está relacionada ao levantamento de dados sobre a motivação de um determinado grupo, de forma a se compreender e interpretar comportamentos sobre a opinião e as expectativas das pessoas, buscando-se, desta forma, uma análise do clima interno da organização.

Os objetivos específicos consistem em

identificar aspectos do clima organizacional entre os sócios Douglas Melo Camargos e Edilson Vieira dos Santos com os seus funcionários. Após essa análise, foi feita a verificação das atividades de marketing interno e comunicação interna, a qual consistiu no desenvolvimento proposto por esta pesquisa em estudo por novas melhorias.

A motivação deste estudo tem como principal justificativa o fato de que a comunicação interna é um dos pilares para a gestão das informações que ocorrem nos processos organizacionais. Desta maneira, obtêm-se o estudo de marketing, palavra em inglês derivada de *market*, que significa "mercado". Esta palavra "é utilizada para expressar a ação voltada para o mercado. Assim, entende-se que a empresa que pratica o marketing tem o mercado como a razão e o foco de suas ações" (ARRUDA *et al*, 2005, p. 2).

Portanto, o endomarketing se apresenta como motivação do público interno das empresas, do gestor aos empregados, para o alcance dos objetivos. Pode ocorrer que num determinado setor da empresa haja várias classes de idade, e é importante ressaltar que as pessoas não agem da mesma forma ou com o mesmo pensamento. Em tudo há uma maneira específica de abordagem pessoal.

O sucesso da organização se faz também por pequenos detalhes, sendo a comunicação uma ponte que interliga todos os seus canais. Por isso se tem debatido muito sobre como é eficaz uma boa comunicação empresarial, tanto para a realização profissional da empresa quanto para as pessoas que ali desempenham determinadas tarefas.

2 CARACTERÍSTICAS DA ORGANIZAÇÃO

O estudo em questão envolve a análise da empresa Arte Pedras Marmoraria, portadora do CNPJ 25.247.436.0001-00, escolhida por se enquadrar nos processos de comunicação interna, tema da abordagem adotada no presente estudo.

2.1 DADOS IMPORTANTES

Nome Fantasia: Arte Pedras Marmoraria

Razão social: Douglas e Edilson Marmoraria LTDA ME

Endereço: Avenida Marabá, número 866

Bairro Caiçaras CEP: 38703 236

Cidade: Patos de Minas – MG.

Inscrição Estadual: 002.798.901.00-38

CNPJ: 25.247.436.0001-00

Telefone: (34) 3822-1040 - (34) 9.9908-0528

E-mail: marmorariaartepedras07@gmail.com

Atividade econômica principal: aparelhamento de placas e execução de trabalhos em mármore, granitos, ardósia, dentre outras pedras

Fonte: Elaborado pela autora, 2017.

A Arte Pedras Marmoraria vem atuando no mercado de pedras ornamentais com qualidade e agilidade, atendendo as mais variadas demandas em peças de mármore, granitos e pedras industrializadas, de pequenas a grandes obras, como construção de escadas, balcões e até mesmo o piso no interior de uma casa por completo. A principal característica é o fino acabamento que ela proporciona ao produto final. Esta característica tem sido a base para a conquista da confiança e da fidelidade dos seus clientes, que atestam e indicam os serviços prestados.

Por uma questão de logística, a marmoraria faz a compra de suas pedras na cidade de Cachoeiro de Itapemirim, situada no estado do Espírito Santo. Para os sócios é muito viável fazer os pedidos mesmo com uma espera em torno de quatro dias para a chegada dos produtos, pois nesta cidade existe um grande maquinário que faz o acabamento das pedras. Seus principais fornecedores estão situados no Espírito Santo, e ainda há um fornecedor reserva localizado na cidade de Pompéu-MG, onde os sócios da marmoraria compram algumas pedras não encontradas pelos fornecedores principais.

Com pouco menos de um ano desta nova sociedade, é possível ressaltar que existem períodos de sazonalidades, como os meses de janeiro e fevereiro, quando a produção diminui devido à falta de pedidos ou orçamentos solicitados pelos clientes. No ramo de marmorarias, embora não haja muita concorrência em Patos de Minas, os clientes sempre trabalham com questões orçamentárias e sobressai na maioria das vezes o menor preço, com uma boa qualidade de instalação e criatividade no desenvolvimento da prestação de serviços onde as pedras serão utilizadas.

3 METODOLOGIA

Para a execução deste trabalho e o alcance de seus objetivos, foi feita uma análise dos sócios e funcionários da Empresa Arte Pedras Marmoraria, localizada em Patos de Minas-MG, de forma que os sócios fossem abordados entre sócios 1 e 2 e os funcionários, analisados descritivamente entre A, B, C e D. O objetivo é compreender a influência do endomarketing e da comunicação interna na satisfação e no desempenho dos colaboradores. Para os autores Laville e Dione (1999), a metodologia é um procedimento que orienta a pesquisa e auxilia

2.2 HISTÓRICO DA EMPRESA

A Arte Pedras Marmoraria, enquadrada como empresa Ltda., tem 25 anos no mercado e foi fundada no ano de 1992, por Levi Agnelo de Moura, que acabou estabelecendo a venda de suas cotas societárias por motivos de saúde. Em 20 de julho de 2016, em meio ao surgimento de novas oportunidades, ele repassou a marmoraria para os novos sócios Douglas Melo Carvalho e Edilson Vieira dos Santos, que constituíram como nome fantasia Arte Pedras Marmoraria e como nome empresarial, Douglas e Edilson LTDA ME.

Quase um ano depois da nova sociedade, a empresa é constituída por dois sócios, sendo Douglas na área administrativa e Edilson, que desempenha as suas funções na linha de produção com os acabamentos em geral. A área financeira e também administrativa é composta pela funcionária Paula, e na linha de produção com partes de acabamentos, estão Felipe, Nivaldo e Maximiliano. Por fim, o integrante constituinte do organograma chama-se Paulo, que além de ajudar os seus colegas de trabalho com os acabamentos, faz também as entregas e instalações dos serviços prestados pela empresa.

Figura 1. Organograma



sua execução. Demo (1985), por sua vez, define metodologia como

uma preocupação instrumental. Trata das formas de se fazer ciência. Cuidar dos procedimentos, das ferramentas, dos caminhos. A finalidade da ciência é tratar a realidade teórica e prática. Para atingirmos tal finalidade, colocam-se vários caminhos. Disto trata a metodologia (DEMO, 1985, p. 17).

O tema desta pesquisa científica, bem como sua relevância, de acordo com os autores mencionados, justifica-se por se tratar de um tema presente nas organizações de um modo geral. As entrevistas desenvolvidas confirmaram a relevância do assunto que se faz presente entre todas as pessoas que compõem os departamentos de uma organização nos dias atuais.

3.1 ESTRATÉGIA E DELINEAMENTO DE PESQUISA

Utilizando-se de meios científicos e com o emprego de pesquisas, este artigo busca compreender e identificar quais as estratégias adotadas pela empresa diante de falhas ou processos de melhorias na comunicação interna. "Pesquisa é o conjunto de procedimentos sistemáticos, baseado no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para problemas propostos, mediante a utilização de métodos científicos" (ANDRADE, 2012, p.109).

A pesquisa é uma forma de descobrir respostas para questões, utilizando-se métodos científicos. É realizada a partir de uma interrogação e de um problema. São levantadas várias hipóteses, e a pesquisa pode invalidar ou confirmar essas hipóteses, assim afirma o autor Lakatos (2003). Ou seja, os métodos de pesquisa constituem os instrumentos básicos em que é feita uma busca por melhorias e por análise de respostas, constituindo o pensamento e os procedimentos do cientista ao longo de um percurso para alcançar seu objetivo.

3.1.1 Natureza da pesquisa

Em relação à natureza metodológica da pesquisa, Santos (2002) menciona que podem ser utilizados três critérios: as pesquisas podem

ser caracterizadas de acordo com os objetivos, segundo as fontes utilizadas na coleta de dados, ou ainda segundo os procedimentos das etapas de desenvolvimento na aplicação da pesquisa.

Pode-se dizer também que "a pesquisa é, ao mesmo tempo, um processo de descoberta e de invenção" (MATTAR, 2008, p. 164). Este trabalho científico busca, através de uma pesquisa aplicada, exercer um levantamento de informações dos sócios e funcionários da Arte Pedras Marmoraria, verificando como é a comunicação interna, considerando que a empresa tem menos de um ano no mercado e que todos eram colegas de trabalho antes da atual proposta de sociedade. A pesquisa é um procedimento útil, utilizado para juntar as informações necessárias à construção de raciocínios em torno de um fato, fenômeno ou processo que contribui com o conhecimento científico.

3.1.1.1 Forma de análise dos dados

Os dados obtidos como base para o relatório final foram coletados por meio das respostas ao questionário com os sócios e funcionários da empresa, compreendendo a concepção dos entrevistados sobre os problemas de comunicação ocorridos dentro da empresa, juntamente com a interpretação da autora em consonância com o referencial teórico.

3.1.2 Local e data da pesquisa

As pesquisas, juntamente com as entrevistas, foram realizadas na organização, em estudo com os sócios e funcionários em horários previamente agendados, durante o mês de agosto de 2017, de acordo com a sua disponibilidade.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção, descreve-se o resultado da pesquisa, juntamente com a interpretação da autora sobre o referencial teórico, a metodologia e o cumprimento dos objetivos específicos, concluindo-se com o relatório final. Em conformidade com o planejamento original, a coleta de dados ocorreu no mês de agosto de 2017. Foram entrevistados dois sócios/gestores nos segmentos antes propostos, juntamente com quatro funcionários, em questionários de

entrevistas divididos por função. A apresentação e a discussão dos resultados foram desenvolvidas a partir dos apêndices (anexos 1 e 2 – Roteiro de Entrevista), seguindo-se a ordem dos segmentos selecionados.

O objetivo específico faz menção à pesquisa bibliográfica, que consiste em identificar aspectos do clima organizacional entre os sócios Douglas Melo Camargos e Edilson Vieira dos Santos com os seus funcionários. Após essa análise, foi feita uma verificação no que diz respeito ao marketing interno e à comunicação interna, os quais consistem no desenvolvimento da atual situação da empresa, sendo propostas novas melhorias que deram sustentação ao estudo expresso no referencial do relatório.

4.1 ENTREVISTA COM OS SÓCIOS

A presente entrevista foi realizada entre os dois sócios Douglas Melo Camargos e Edilson Vieira dos Santos, que no decorrer deste desenvolvimento serão abordados respectivamente como sócio 1 e sócio 2.

Abrir o próprio negócio requer muito cuidado, além de um estudo amplo sobre viabilidade de mercado, havendo assim que se analisar detalhadamente o ramo de atividade, conhecendo bem o público-alvo, analisando a melhor localização para o ponto comercial para os negócios que requerem um ponto fixo de atendimento aos clientes, definindo as estratégias de marketing e vendas, planejando e cuidando muito bem das finanças da empresa para que ela se torne um negócio bem-sucedido no mercado. Ambos os sócios já sonharam algum dia com a abertura do seu próprio negócio, porém o sócio 2 informou que nunca deixou de sonhar com a atuação em algum segmento que fosse seu, pois, mesmo não sabendo em que área atuar, tinha um sonho que carregava em si, ao pensar que algum dia, mesmo com o pouco conhecimento nos estudos, poderia obter essa aquisição.

Segundo Drucker (2002), o que um empreendedor precisa fazer é trabalhar em torno da sua ideia de negócio e, para isso, deve buscar informações onde o canal de comunicação seja cada vez mais essencial. Falar sobre o empreendedorismo, sua relação na economia, na política e principalmente na sociedade, dá a

sensação de estar realmente em um caminho sem volta, porque um passo ou uma escolha errada pode comprometer tanto externamente quanto internamente uma organização, e em meio à crise econômica que as empresas têm enfrentado nos últimos anos, o grande diferencial é o poder de escolha.

Em relação à sociedade e à administração com base em gestão organizacional, ambos os sócios relatam sobre a realização de seu próprio negócio. O sócio 2 menciona: "Me sinto realizado! A melhor sensação é saber que consegui conquistar o meu negócio, fazer parceria com o meu antigo colega de trabalho e novo sócio, mesmo sabendo que eu não tenho um grau elevado de estudo. Na minha época não tive oportunidade e nem por isso deixei de sonhar". Desta forma, para os sócios, uma análise adequada do que seja um gestor é semelhante à escrita de Maximiano (2000, p. 47), para quem os gerentes são "os agentes ou protagonistas do processo administrativo", ou seja, são os funcionários responsáveis pelo trabalho de outros, dentro da organização e cuja tarefa principal é a de obter o máximo desempenho da equipe, motivando-os a atingir, juntos, os objetivos e metas da empresa.

Para Ferreira Filho (2010), saber enfrentar riscos é a característica número um do empresário, a qual se define como saber enfrentar novos desafios, abandonar a vida relativamente segura de assalariado para experimentar os limites de sua capacidade em um negócio próprio. As dificuldades às vezes aparecem em meio ao desenvolvimento de um negócio. O sócio 1 relata que, desde o começo (2016), ele tem dificuldades com a falta de experiência no quesito da área administrativa e planejamento de negócios. Já o sócio 2 mencionou que, no começo, para ele, a maior dificuldade foi a parte financeira, pois houve momentos de muito planejamento, porque precisavam de capital imediato para a compra de materiais. A empresa não contava com nenhum mármore em estoque, e ao mesmo tempo, os sócios precisavam de mão de obra, o que incluía a contratação de novos funcionários, e assim, ambos relatam as dificuldades no começo.

A comunicação interna é muito importante na empresa, uma vez que uma boa comunicação e o bom relacionamento interno cooperam para

o seu sucesso, sendo que muitas vezes o canal da comunicação é importante no clima interno dentre todos os setores da organização. Desta forma, o sócio 1 diz que "a comunicação interna é de suma importância, pois somos uma equipe e para melhor funcionamento todos devem estar alinhados diante de seus afazeres prezando um bom relacionamento interno". Robins (2005) diz, nesse sentido, que os conflitos são construtivos quando criam novas ideias e, sendo assim, motivam a reavaliação das metas e do trabalho do grupo. Em outras palavras, é necessário evoluir na maneira de administrar as contrariedades, cogitando a possibilidade da funcionalidade de situações conflituosas e criando ferramentas que possibilitem a obtenção de resultados positivos a partir daquelas circunstâncias que a princípio não podem levar a um desenvolvimento positivo para a empresa.

A teoria de Maslow vale não apenas para ponderar sobre as necessidades básicas dos empregados, como também para abrir uma conexão sobre questões que dizem respeito à motivação. Com base nos pressupostos de Maslow (2000), entende-se que uma organização que deseja ter empregados motivados tem que "olhar" o desenvolvimento dos seus colaboradores, assim afirma o autor. No quesito motivação, o sócio 1 relata que o que deixa o seu funcionário motivado é "o fato de ele ser bem recebido na empresa e uma boa remuneração adequada à função exercida, sendo assim, o mesmo trabalha motivado e cresce junto com a empresa".

A motivação do funcionário vai além do salário ou de qualquer outra remuneração em dinheiro, pois o fator mais importante para demonstrar reconhecimento é criar motivação para que assim os empregados possam sentir orgulho de estar na empresa, de forma que não se sintam pressionados a ir para o trabalho. Ao contrário, é importante que, de algum modo, observem que desempenham uma função significativa para a empresa e que, sem a sua participação, a organização fica desfalcada, porque cada um é único e todos desempenham uma função semelhante, mas nunca de forma igual, devido às características pessoais, pois o que motiva um às vezes pode não motivar o outro.

Um líder precisa saber ouvir, sendo uma

característica considerada principal para qualquer tipo de líder. Ambos os sócios concordam que a comunicação diária não é nenhum tipo de problema e que todos os funcionários sempre tiveram liberdade de expressão. Quando algo não está indo de acordo com o planejado, ou quando acontece algum problema, eles sempre chegam aos gestores e comunicam a falha, não havendo assim um problema no ato de transmitir qualquer informação. Brum (1998) acredita que respeito e consideração pelo funcionário devem ser levados em conta pela empresa, já que nenhum benefício, por melhor que seja, pode substituir este sentimento.

Sendo assim, a comunicação interna pode ser aperfeiçoada no dia a dia, com correção e acompanhamento da dinâmica do clima organizacional. O sócio 1 diz que "a comunicação interna contribui, contudo, a partir do momento que não deixa que problemas durem muito tempo na empresa, consecutivamente tudo flui da melhor maneira, pois a comunicação é o básico para solucionar muitas coisas e ao mesmo tempo muito essencial". O autor Cerqueira (1994) aponta que

qualquer projeto de endomarketing estabelece um forte componente de comunicação integrada, ou seja, comunicação nos dois sentidos: estabelece uma base de relacionamento interpessoal que desenvolve positivamente a autoestima das pessoas; facilita a prática da empatia e da afetividade (CERQUEIRA, 1994, p. 51).

Dessa forma, a comunicação interna é algo prioritário que deve merecer grande atenção para evitar grandes conflitos que poderiam até mesmo prejudicar a imagem da empresa.

4.2 ENTREVISTA COM OS EMPREGADOS

Uma empresa que almeja sucesso e que busca sobrevivência em meio a um mercado altamente competitivo precisa enxergar o seu funcionário como o seu primeiro cliente, analisando se está satisfazendo e principalmente fidelizando o seu empregado. Sendo assim, foi realizado um roteiro de entrevista com quatro funcionários da empresa em estudo, os quais serão abordados no decorrer do desenvolvimento deste trabalho como funcionários A, B, C e D.

No que diz respeito a funções e cargos desempenhados dentro de uma organização, todas as funções subdivididas são de suma importância, uma vez que as empresas em atuação no mercado precisam de profissionais que trabalhem juntos, com toda a sua equipe, em cada segmento, e não de um indivíduo sozinho. Quando cada funcionário sabe exatamente o que fazer ou desempenhar no decorrer do dia, não há espaços em branco e toda demanda tem um responsável contribuindo assim com o tempo, principalmente para as empresas que fazem prestação de serviço.

Na divisão por tarefas, a marmoraria Arte Pedras conta com o funcionário A, que faz acabamentos em pedras e granitos, função importante, porque ele faz o desenvolvimento e consecutivamente dá forma às pedras que são cortadas na serra, considerando-se que são os detalhes que fazem toda a diferença.

Além da qualidade das pedras e mármore com que a empresa trabalha, existem outras características fundamentais que determinam o valor da prestação de serviço, uma vez que, quando o cliente vai até a empresa e solicita um orçamento utilizando qualquer tipo de pedra, o acabamento diferenciado pode deixar o ambiente completamente renovado com as medidas certas e, ao mesmo tempo, moderno e aconchegante, valorizando ainda mais a decoração e o próprio cômodo com o acabamento. Por outro lado, a marmoraria tem dado maior atenção à finalização das peças, que vão diferenciar o projeto e o trabalho frente aos concorrentes.

O funcionário B desempenha sua função como serrador, de modo que os blocos de mármore ou granito são levados para a serração. Ao longo de vários dias, as peças são cortadas em unidades com os centímetros e a espessura na medida que o cliente deseja, atividade essa sujeita a níveis muito elevados de ruído. É preciso muito cuidado para não errar com as medidas e não se machucar também, uma vez que no desenvolvimento de sua tarefa, o funcionário está exposto a riscos que poderão contribuir para acidentes no trabalho, porém, a empresa está atenta a esses riscos: todos os funcionários fazem uso diariamente de EPI, que são os equipamentos de proteção individual, a fim de prevenir que venham sofrer acidentes no decorrer da jornada de trabalho.

O funcionário C desempenha todas as funções do setor administrativo. Muitos são os desafios a serem vencidos no trabalho de uma organização, de modo que cada realidade demanda sua própria versão de departamento, uma vez que requer muita competência e responsabilidade.

O funcionário D, além dos acabamentos em pedras juntamente com o A, faz também a parte de entrega e instalações. O transporte até a polidora é geralmente manual, e essa situação é passível de originar acidentes muito graves por queda ou quebra da pedra, por isso, é uma função muito importante desempenhada com muito cuidado por aquele que a executa.

A comunicação interna é responsável por fazer circular as informações e o conhecimento, de forma que ela varia de direção para os níveis subordinados e entre os empregados de um mesmo nível de subordinação. A comunicação interna é importante, pois os empregados são parceiros e quanto mais informados estiverem mais estarão envolvidos com a empresa, com sua missão e seu negócio. Em se tratando da importância da comunicação entre os funcionários, o A menciona que sente companheirismo, amizade, além de eles trabalharem como uma verdadeira equipe. O B diz que a comunicação entre eles é aberta, que eles têm liberdade para expressar e que, em relação a isso, é muito tranquilo. O C relata que a comunicação é boa e que cada um respeita o seu espaço, pois ninguém quer passar por cima de ninguém, porque na realidade há lugar para todos na empresa. Já o D diz que a comunicação entre os colaboradores é ótima.

Expressar as ideias no cotidiano não é fácil, porém, é uma forma saudável de comunicação tanto entre os colaboradores quanto para os gestores de uma organização. Porém, devido à diversidade nas organizações, cada membro tem a sua facilidade e dificuldade na hora de se expressar, e é importante analisar que o falar é extremamente importante para o sucesso, e quanto mais cedo se resolverem os problemas através de um diálogo maduro, maior é o passo que se dá em relação às barreiras encontradas.

A manifestação primária de comunicação propriamente dita é a manifestação oral. Lupetti (2007), ensina, por exemplo, que a comunicação escrita em empresas era utilizada apenas por uma

elite. O funcionário A diz que repassa suas ideias de forma rápida e que tem um bom raciocínio, já o B diz que, dependendo do momento, ele conversa pessoalmente e acaba demonstrando práticas internas da empresa. O funcionário C menciona que expõe as dúvidas e ideias e que não encontra dificuldade nesse processo, da mesma forma, o funcionário D relata que se expressa da melhor forma possível para ajudar na execução das tarefas.

A motivação no trabalho pode ser definida de várias formas, pois o que motiva um indivíduo muitas vezes pode não ser um fator motivador para outro. No decorrer da entrevista com os funcionários, indagado sobre fatores motivacionais, o funcionário A relata: "Minha motivação é o fato de eu estar empregado, mesmo com a crise que estamos vivendo, temos que agarrar a oportunidade e agradecer todos os dias por termos um emprego". O funcionário B diz que sua maior motivação é o horário e a jornada de trabalho, além do salário que recebe em relação à função que desempenha. O funcionário C, com sua visão de gestor, relata que a sua maior motivação é a própria satisfação dos seus clientes ao receberem o material, pois ficam satisfeitos com a qualidade da prestação de serviço. Por sua vez, o funcionário D menciona que sua motivação está relacionada com o fato de aprender, desde que haja alguém disposto a ensiná-lo sempre. Para Bergamini (2008),

a motivação pode e deve ser considerada como uma força propulsora que tem suas fontes frequentemente escondidas dentro de cada um [...] com o passar do tempo, a motivação adquiriu diferentes interpretações, sem que nenhuma delas possa ser considerada como errada, ou destrua os argumentos da outra, assim se faz presente a motivação em meio às organizações (BERGAMINI, 2008, p. 42).

A comunicação interna pode contribuir para o sucesso das organizações, de modo que o empregado tenha uma comunicação com o empregador, dessa forma, havendo um canal direto que contribui positivamente com a imagem interna e externa. O funcionário A relata que trabalhar tranquilo, sem exaltação e mantendo um ambiente agradável, contribui para a organização e o sucesso da empresa. Já o B menciona que pode contribuir

para um bom ambiente de trabalho, tendo uma boa harmonia e não conversando o que não se deve em horário de trabalho. Por sua vez, o funcionário C diz que a comunicação é importante, porque é a partir dela que a empresa terá um desenvolvimento eficaz em que se notam os pontos fortes e fracos da organização. Nesse mesmo sentido, o funcionário D informa que a comunicação interna é importante porque contribui com o desenvolvimento da empresa. Portanto, a comunicação é importante para o sucesso das organizações. Straubhaar (2004) afirma que a comunicação é o processo de troca de informação e, por sua vez, informação é, em resumo, o conteúdo da informação, uma vez que a comunicação se dá por conversas cotidianas, trocas simbólicas, isto é, desde a produção dos corpos às marcas de linguagem que povoam o dia a dia.

4.3 DESENVOLVENDO UM PLANO DE AÇÕES

Após a análise e o desenvolvimento das entrevistas realizadas, foram verificadas algumas questões internas e consecutivamente sugeridas aos sócios, considerando-se o desenvolvimento de um plano de ações a serem vistas como melhorias no processo interno das organizações. Sendo assim, este plano de ações tem como objetivo analisar os pontos fracos da organização e propor melhorias.

No começo do desenvolvimento deste presente relatório, foi possível observar que a estrutura da organização era exposta aos fatores de clima externo, sendo que o sol e a chuva interferiam diretamente na produção, comprometendo a entrega de serviços em períodos de chuva.

Foi possível, então, verificar que entre os meses de fevereiro e agosto, a organização tomou uma nova forma: foram construídas uma fachada com o nome da empresa e uma cobertura do barracão, compondo assim parte do desenvolvimento da primeira sugestão de melhorias para a organização. A nova estrutura, além de proteger as pedras e mármore expostos ao sol, também contribuiu para que os funcionários não fiquem com uma longa jornada de trabalho completamente expostos ao tempo.

Figura 1. Foto da organização em fevereiro de 2017.



Fonte: Dados da organização. 2017.

Figura 2 Foto da organização em agosto de 2017.



Fonte: Dados da organização 2017.

Em conversa com os empregados, foi possível observar que estes não têm um local separado para o lanche da tarde, que é fornecido pela empresa, uma vez que essa divisão é composta pela área administrativa interna, com uma recepção, um banheiro e um cômodo separado onde ficam arquivadas as informações da empresa, e pela parte externa, composta pelo barracão com o estoque de pedras, máquinas e equipamentos.

Durante a execução do relatório foi proposto aos sócios que futuramente reservassem um local ou uma divisória dentro da organização para melhor atender às necessidades dos funcionários, uma vez que no horário de café a empresa fornece o lanche diário, porém não há uma estrutura separada para os vinte minutos de descanso a que eles têm direito. Os sócios concordaram com a proposta feita e confirmaram ainda que seria de grande utilidade para todos os membros da empresa.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria de. *Introdução à metodologia do trabalho científico*: elaboração de trabalhos na

graduação. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ARRUDA, Maria Cecília Coutinho de *et al.* *Gestão de marketing*. São Paulo: Saraiva, 2005.

BERGAMINI, Cecília Whitaker. *Motivação nas organizações*. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRUM, Analisa M. *Endomarketing como estratégia de gestão*: encante seu cliente interno. Porto Alegre: L&PM, 1998.

CERQUEIRA, Wilson. *Endomarketing*: educação e cultura para a qualidade. São Paulo: Qualitymark, 1994.

DEMO, Pedro. *Introdução à metodologia da ciência*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1985.

DRUCKER, Peter Ferdinand. *Administrando em tempos de grandes mudanças*. Trad. Nivaldo Montigelli Jr. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2002.

FERREIRA FILHO, M. G. *Direitos humanos fundamentais*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina Andrade. *Metodologia científica*. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LAVILLE, C.; DIONNE, J. *A construção do saber*. Porto Alegre: Artes Médicas Sul, 1999.

LUPETTI, Marcelia. *Gestão estratégica de comunicação mercadológica*. São Paulo: Thomson Learning, 2007.

MASLOW, Abraham H. *Maslow no gerenciamento*. São Paulo: Qualitymark, 2000.

MATTAR, João. *Metodologia científica na era da informática*. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

MAXIMIANO, Antônio César Amaru. *Teoria Geral da Administração*: da escola científica à competitividade na economia globalizada. 2 ed. São Paulo: Atlas 2000.

ROBBINS, S. P. *Comportamento Organizacional*. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

SANTOS, Antônio Raimundo dos. *Metodologia científica: a construção do conhecimento*. 5 ed. rev. Rio de Janeiro: DP&A, 2002.

STRAUBHAAR, Joseph. *Comunicação, mídia e tecnologia*. São Paulo: Thomson Learning, 2004.

APÊNDICES

Anexo 1 – Questionário destinado aos sócios

QUESTIONÁRIO DE ENTREVISTA

Empresa: Arte Pedras Marmoraria

Olá! Meu nome é Luana Rocha Sales, sou formanda do Curso de Administração do Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM e estou desenvolvendo meu TCC: Trabalho de Conclusão de Curso, sob a orientação da Professora Esp. Carlen Fonseca Gonçalves. Sua opinião é de muita importância, pois este projeto de pesquisa será utilizado como ferramenta para o levantamento de dados sobre as ações de comunicação interna, desenvolvidas em uma marmoraria, localizada na cidade de Patos de Minas (MG).

Os dados obtidos nesta pesquisa serão extremamente confidenciais e somente serão utilizados para estudo, não sendo utilizado nenhum dado pessoal dos participantes.

- 1) Em algum momento da sua vida, você planejou abrir o seu próprio negócio?
- 2) Neste momento, como você se sente sendo um dos gestores desta organização?
- 3) Para você, qual foi a maior dificuldade enfrentada no começo, quando se uniu com o seu colega de trabalho para a criação de uma nova sociedade?
- 4) Como você aborda a importância da comunicação interna entre os membros que compõem a sua empresa?
- 5) De que forma na sua percepção, o seu colaborador trabalha motivado?
- 6) O que os seus colaboradores fazem quando acontece algum imprevisto ou problema para poder transmitir até você?
- 7) Descreva em poucas palavras como você acha que a comunicação interna pode contribuir para o sucesso da sua empresa.

Anexo 2 – Questionário destinado aos funcionários

QUESTIONÁRIO DE ENTREVISTA

Empresa: Arte Pedras Marmoraria

Olá! Meu nome é Luana Rocha Sales, sou formanda do Curso de Administração do Centro Universitário de Patos de Minas - UNIPAM e estou desenvolvendo meu TCC: Trabalho de Conclusão de Curso, sob a orientação da Professora Esp. Carlen Fonseca Gonçalves. Sua opinião é de muita importância, pois este projeto de pesquisa será utilizado como ferramenta para o levantamento de dados sobre as ações de comunicação interna, desenvolvidas em uma marmoraria, localizada na cidade de Patos de Minas (MG).

Os dados obtidos nesta pesquisa serão extremamente confidenciais e somente serão utilizados para estudo, não sendo utilizado nenhum dado pessoal dos participantes.

- 1) Qual é o seu trabalho dentro da empresa?
- 2) Como você define esta função? Por quê?
- 3) De que forma você define a comunicação dentro da empresa entre você e seus colegas de trabalho?
- 4) Como você consegue expressar as suas ideias durante a execução de seu trabalho?
- 5) O que te deixa mais motivado no seu trabalho?
- 6) Descreva em poucas palavras como você acha que a comunicação interna pode contribuir para o sucesso de uma organização.

ANÁLISE COMPARATIVA DOS RESULTADOS ALCANÇADOS COM A IMPLANTAÇÃO E A MANUTENÇÃO DA CERTIFICAÇÃO ISO 9001 EM UMA EMPRESA DE RAMO FLORESTAL: ESTUDO DE CASO DA S&D FLORESTAL VIVEIRO



Laura Dias
8.º período do Curso de Administração do Centro
Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
laurabadiacosta@hotmail.com



Flávio Daniel Borges de Moraes
Orientador do trabalho. Professor do Curso de
Administração do Centro Universitário de Patos de
Minas (UNIPAM).
flaviodbm@unipam.edu.br

RESUMO

Este estudo teve como objetivo constatar a efetividade da aplicação dos processos de qualidade ISO 9001 na S&D Viveiro Ltda. em Martinho Campos-MG, elegendo-se o setor comercial para a pesquisa. Para isso realizou-se uma revisão teórica por meio de pesquisas bibliográficas e webliográfica. Também foram realizadas análises documentais para identificar os resultados dos processos de trabalho mapeados pela certificadora. Para essa análise, foram utilizados dados arquivados na empresa nos últimos cinco anos (2012 a 2016) e uma análise comparativa por meio de quadros com dados desse período. O estudo teve como instrutores os discentes do 8º período do Curso de Administração do UNIPAM. Com isso foi possível avaliar as conformidades e não conformidades da empresa durante o período escolhido, e assim analisar qual está prevalecendo.

PALAVRAS-CHAVE: ISO 9001. Gestão da Qualidade. Certificação

ABSTRACT

This study aimed at verifying the effectiveness of the application of ISO 9001 quality processes at S&D Viveiro Ltda. in Martinho Campos-MG, the choosing the commercial sector for the research. For this, a theoretical review was carried out through a bibliographical and webliographic research. Documentary analyzes were also carried out to identify the results of the work processes mapped by the certifier. For this analysis, we used data archived in the company of a certain period (2012 to 2016) as well as tables with the comparative analysis data from that period. With this, it was possible to evaluate the company's conformities and nonconformities during the chosen period, and in this way analyze which period is prevailing.

KEYWORDS: ISO 9001. Quality Management. Certification

ANÁLISE COMPARATIVA DOS RESULTADOS ALCANÇADOS COM A IMPLANTAÇÃO E A MANUTENÇÃO DA CERTIFICAÇÃO ISO 9001 EM UMA EMPRESA DE RAMO FLORESTAL: ESTUDO DE CASO DA S&D FLORESTAL VIVEIRO

1. INTRODUÇÃO

A população brasileira está se conscientizando cada dia mais em relação ao setor ambiental. Acontecimentos como queimadas e desmatamentos diminuíram, afinal, são considerados como crimes, podendo levar a multas de variáveis valores e até mesmo levar à prisão. As mídias nacionais e internacionais fazem com que a população se informe sobre os problemas atuais e futuros que tais atitudes causam. De acordo com a revista Exame (2015), em 2012, as empresas do ramo ambiental representavam 44% do total do mercado mundial, e o setor movimentou cerca de US\$27,4 bilhões com um crescimento de 3,6% em relação ao ano anterior. A previsão para 2017 seria de que o mesmo mercado movimentasse US\$31,7 bilhões.

Já o mercado brasileiro movimenta no setor ambiental cerca de R\$1,3 bilhão por ano, sendo 230 empresas especializadas na área com a potencialidade de expandir mais, segundo uma pesquisa realizada pela IPT em 2015. A alta na conscientização ambiental faz com que a população se mantenha mais informada, vindo a desenvolver curiosidades sobre o assunto.

A implantação e a produção florestal têm um grande sucesso e estão relacionadas com a qualidade dos viveiros e dos seus produtos, as mudas. Por isso, a produção de mudas em viveiros florestais tem que ser com qualidade e custos baixos.

A certificação das empresas tem sido um diferencial no mercado, e além de trazer maior confiança nos produtos ou serviços oferecidos, traz também uma maior visibilidade e expansão de mercado.

A ISO 9001 é um certificado que vem ganhando uma grande importância para as empresas que queiram se estagnar e manter uma boa posição no mercado, pois se a qualidade dos produtos oferecidos aumenta, a sua participação no meio em que estão inseridas também tende a aumentar. Diante de qualquer problema, a produção de mudas em viveiro florestal é algo analisado detalhadamente, para que não ocorram desperdícios de produtos, de tempos ociosos, sempre no sentido de se manterem funcionários

qualificados na quantidade necessária. Com a certificação todos esses quesitos são controlados e observados, tendo a qualidade como ponto chave a ser desempenhado, conservando todos os setores em ordem, para que se mantenha a certificação.

O objetivo geral desta pesquisa foi constatar a efetividade da aplicação dos processos de qualidade ISO 9001 no viveiro de mudas florestais. Já os objetivos específicos do estudo foram fazer a revisão teórica por meio de pesquisas bibliográficas e webliográfica. Também foram feitas análises documentais para se identificarem os resultados dos processos de trabalho mapeados na ISO 9001. Tendo em vista o alto impacto no setor ambiental e na relevância econômica, o tema agregou um grande conhecimento para todos os envolvidos no projeto e também para aqueles que vão ler e conhecer um pouco mais sobre o ramo. Para a organização estudada, este estudo de caso foi muito benéfico, pois trouxe sugestões de melhorias para a empresa.

2. REVISÃO DE LITERATURA

Para se obter um melhor embasamento do que será desenvolvido na pesquisa, nesse tópico foram desenvolvidas ideias baseadas em referências bibliográficas e webliográficas, tratando de assuntos relacionados ao tema escolhido para a pesquisa.

2.1 SETOR FLORESTAL

O meio ambiente é um assunto que vem sendo muito discutido no mundo. A população e as empresas se empenham cada vez mais quando se trata da área ambiental, com o propósito de tentar solucionar os problemas que ocorrem nesse setor e não deixar com que piore. Segundo Silveira e Schwartz (1986), impacto ambiental é "qualquer alteração das propriedades físicas, químicas e biológicas do meio ambiente causada por qualquer forma de matéria ou energia resultante das atividades humanas direta ou indiretamente".

O setor florestal é um ramo muito discutido entre empresários e grupos de pessoas. Segundo Silva

et al. (2012, p. 93), "a formação de povoamentos florestais com fins econômicos originou-se no Brasil, no início do século XX, com a introdução do gênero *Eucalyptus* [...]". Na economia brasileira, pode-se dizer que ele não era o diferencial, não fazia tanta diferença para o país. Contudo, nas décadas de 70 e 80, conforme dizem Silva et al. (2012, p. 94), "[...] houve intenso plantio de florestas homogêneas, cujo objetivo foi o de promover o uso da madeira proveniente de reflorestamento, para reduzir o desmatamento". Isso, então, fez com que o setor florestal ficasse mais conhecido, mostrando que na teoria a preservação do meio ambiente seria um dos pontos principais do setor.

Porém, nem tudo acontece como na teoria: o mundo sofreu bastantes alterações em suas florestas, como os desmatamentos. As árvores estão diminuindo cada vez mais nos grandes centros e também em florestas, e o número de habitantes está só aumentando.

O ramo florestal é um setor que vem crescendo cada vez mais no Brasil e desenvolvendo o país de uma forma muito expressiva, trazendo mais benefícios do que malefícios. Pelo fato de o Brasil ser um país rico em suas extensões territoriais, isso lhe dá uma vantagem competitiva alta à frente dos outros países. O reflorestamento faz com que a preservação dessas florestas seja mantida, para que não se acabe com um bem que é tão precioso e que contribui para a sobrevivência de todos.

2.2 CERTIFICAÇÃO ISO 9001

A competitividade das empresas aumenta cada dia mais, e com isso, elas têm que atender às necessidades dos clientes para se manter com um diferencial.

"Certificação é um processo no qual uma entidade de 3ª parte avalia se determinado produto atende as normas técnicas" (ABNT, 2014). Assim a empresa que será certificada tem que atender a todas as normas exigidas pelo órgão certificador.

A certificação ISO é composta por várias normas, entre elas as que se encaixam na gestão do meio ambiente, na gestão da qualidade, no sistema de gestão de saúde e segurança, na gestão da construção civil, no transporte, na gestão da segurança dos alimentos, entre outros. "A ISO tem como objetivo criar normas que facilitem o comércio e promovam boas práticas de gestão e avanço tecnológico, além de disseminar conhecimentos" (INMETRO, 2017).

A ISO (International Organization for Standardization, Organização Internacional de Normalização) é uma organização não governamental fundada em 1946, tendo sua sede localizada em Genebra na Suíça (INMETRO, 2017). O principal propósito dessa organização é desenvolver normas que possam ser aplicadas no mundo inteiro, tendo um organismo nacional de normatização. Como diz Oliveira et al. (2004, p. 60), "com as atuais tendências de globalização da economia, torna-se necessário que clientes e fornecedores em todo o mundo usem o mesmo vocabulário no que diz respeito aos sistemas da qualidade". Ela é composta por mais de 100 membros, cada país tendo o seu.

"A certificação de um sistema da qualidade ISO 9001 é um processo de avaliação pelo qual uma empresa certificadora avalia o sistema da qualidade de uma empresa interessada em obter um certificado [...]" (CARPINETTI et al. 2012, p. 25). Esse certificado faz com que a empresa tenha muitos benefícios, como reconhecimentos e melhoria na realização de seus produtos e serviços prestados, fazendo, ao mesmo tempo, com que os clientes passem a ter mais credibilidade da marca, entre outros aspectos.

Para a implantação dessa certificação, a empresa por um grande processo de auditorias que avaliam se os setores estão trabalhando da forma correta, exigida pelos órgãos certificadores. "A empresa certificadora, que audita e emite o certificado, é normalmente chamada de organismo certificador" [...]. Deve-se lembrar que o certificado não é emitido pela ISO, pois a ISO não emite certificados, mas apenas define um padrão de sistema de qualidade" (CARPINETTI et al. 2012, p. 26). No Brasil, esse credenciamento é feito através do INMETRO, que é o Instituto Nacional de Metrologia, Normatização e Qualidade Industrial.

Para o processo de implantação do certificado ISO 9001, têm de ser feitas análises para saber se sua empresa se encaixa nos padrões exigidos; caso contrário, toda a organização tem que estar ciente de todas as mudanças que vão ocorrer. Como afirmam Carpinetti et al. (2012), para a empresa seria importante fazer essa análise através de uma pré-implantação, pois assim ela saberá quais são suas adequações para a gestão de qualidade em relação à ISO 9001:2000.

A implantação ISO 9001 independe do tamanho da empresa, seja ela de pequeno, médio ou grande porte. A norma ABNT NBR ISO 9001:2008 possibilita a adoção de uma abordagem de processos para

o desenvolvimento, implementação e melhoria da eficácia de um sistema de gestão da qualidade para aumentar a satisfação do cliente pelo atendimento aos seus requisitos. Não é intenção desta norma impor uniformidade na estrutura de sistemas de gestão da qualidade ou uniformidade da documentação.

Ela pode ser usada por partes internas e externas, incluindo organismos de certificação, para avaliar a capacidade da organização de atender aos requisitos do cliente, os estatutários e os regulamentares, aplicáveis ao produto e aos seus requisitos.

Estudos realizados em empresas esclareceram que a certificação é aplicada em todos os setores da organização, porém, cada um sendo específico de sua área. Mas, de forma geral, ela se baseia nos mesmos princípios para todos os setores.

O setor escolhido para a presente pesquisa foi o comercial, que é uma área abrangente e menos complexa. De acordo com o estudo feito nesse setor, pode-se espelhar para as outras áreas as mesmas análises, mudando a complexidade desse estudo. Setores como produção, laboratório, RH, segurança do trabalho, manutenções diversas, entre outros, têm alguns processos específicos da área.

A empresa onde foi desenvolvida a pesquisa implantou o selo de certificação ISO 9001 no ano de 2007, com o objetivo de melhorar a qualidade de seus produtos, processos e serviços, seguindo o padrão estabelecido pela certificadora. Assim a S&D Florestal Viveiro Ltda. acreditou que teria mais credibilidade nas suas vendas, aumentando o seu leque de clientes.

3. METODOLOGIA

O projeto teve como principal objetivo comparar dados extraídos na empresa de um determinado tempo até o atual momento. A pesquisa produz muitos conhecimentos, aumentando, assim, cada vez mais o leque de coisas novas. O conhecimento, quando estimulado, evolui de forma cumulativa.

Através de pesquisas documentais, foram coletados dados para que se tenham resultados concretos do assunto tratado no projeto. No projeto, foram utilizados dois tipos de pesquisa, que são a pesquisa descritiva e a pesquisa explicativa, pois foram comparados dados da certificação do controle da qualidade, desde quando esta foi implantada até o atual momento. Em cima dessa

comparação foram feitas análises para mostrar se houve melhoria dos itens cobrados ou não.

Foi feita uma análise de dados na gestão da qualidade da empresa, com base em pesquisa bibliográfica e documental, com uma abordagem quali-quantitativa, pois foram utilizados indicadores de qualidade, de forma comparativa, para se mensurar a efetividade dos processos de qualidade da empresa.

Inicialmente, os autores fizeram contato com a empresa em Martinho Campos, com o coordenador Alexandre Henrique. Nesse primeiro contato foram passadas todas as informações gerais da empresa. Depois houve quatro visitas na empresa, quando André Couto, Inspetor de Qualidade, passou todos os dados, para que fosse formada uma base metodológica sólida para as suas comparações.

Posteriormente a esses encontros, foram desenvolvidos quadros comparativos dos processos cobrados pela ISO 9001 e os anos das auditorias. Através desses quadros, foram feitas análises comparativas de um ano para o outro, para saber se houve melhoras ou não.

A coleta de dados foi realizada por meio de documento no período de 1.º a 15 de setembro de 2017 pelos próprios pesquisadores. Esses dados proporcionaram informações relevantes para o presente trabalho.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Após realizar várias análises de dados do setor comercial, foram criadas tabelas com os processos exigidos pela ISO 9001:2008, as quais mostraram as conformidades e não conformidades desse determinado período.

A seguir são apresentadas as tabelas:

Quadro 1. Análise comparativa referente ao ano 2012

Fonte: Relatório de Auditoria

Processos ISO 9001	Conformidades	Observação / Sugestão de melhoria	Não conformidades
Vendas, satisfação e reclamação	X		
Monitoramento e medição de produto			X

Fonte: Relatório de Auditoria

Quadro 2. Análise comparativa referente ao ano 2013

Fonte: Relatório de Auditoria

Processos ISO 9001	Conformidades	Observação / Sugestão de melhoria	Não conformidades
Vendas, satisfação e reclamação	X		
Monitoramento e medição de produto	X		

Fonte: Relatório de Auditoria

Quadro 3. Análise comparativa referente ao ano 2014

Processos ISO 9001	Conformidades	Observação / Sugestão de melhoria	Não conformidades
Vendas, satisfação e reclamação	X		
Monitoramento e medição de produto	X		

Fonte: Relatório de Auditoria

Fonte: Relatório de Auditoria

Quadro 4. Análise comparativa referente ao ano 2015

Processos ISO 9001	Conformidades	Observação / Sugestão de melhoria	Não conformidades
Vendas, satisfação e reclamação	X		
Monitoramento e medição de produto	X		

Fonte: Relatório de Auditoria

Fonte: Relatório de Auditoria

Quadro 5. Análise comparativa referente ao ano 2016

Processos ISO 9001	Conformidades	Observação / Sugestão de melhoria	Não conformidades
Vendas, satisfação e reclamação	X	Poderia ser revista a sistemática para armazenamento dos registros de vendas de forma a facilitar sua pronta recuperação.	
Monitoramento e medição de produto	X		

Fonte: Relatório de Auditoria

Fonte: Relatório de Auditoria

4.1 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Foi realizado um estudo documental juntamente com o inspetor da qualidade no setor comercial. O setor é composto por apenas dois colaboradores, ficando na responsabilidade deles seguir todos os procedimentos exigidos pela certificadora. O inspetor da qualidade vai apenas verificar se está sendo seguida corretamente a parte de documentos.

Gonzalez e Martins (2007, p. 598) ressaltam que "as atividades que visam à melhoria passaram a ser praticadas de forma planejada e estruturada após a gestão baseada por processos, instituída pela abordagem da ISO 9001".

5.2.1 Registro de não conformidade

Neste sentido, nota-se que em apenas um ano houve o registro de não conformidade. A maneira correta de fazê-lo seria da seguinte forma: quando o comercial conclui a venda com o cliente, são emitidas uma ordem de expedição e uma autorização para os colaboradores do pátio expedirem as mudas, e quando termina o carregamento do caminhão, é feita uma avaliação para se analisar se as mudas se encaixam nos requisitos do cliente. Somente após essa inspeção é que é feita a aprovação.

O registro de não conformidade foi gerado pelo motivo evidenciado de que o registro de inspeção final de mudas referente à ordem de expedição do cliente Klabin S/A (referente à aquisição de 38.000 mudas do clone SD2003) encontrava-se preenchido como "aprovado" antes da finalização do processo de preparo para expedição. O processo ainda se encontrava na etapa de montagem das caixas e o registro já apresentava a situação de inspeção final registrada como "aprovada".

A sua causa foi a falta de atenção e comprometimento dos envolvidos no processo, pois o documento estava sendo gerado com o campo já marcado, e não houve questionamento por parte dos responsáveis do processo.

Como tratativa, foi feita uma reunião com os responsáveis pela emissão (departamento comercial) e execução (encarregado da expedição), discutindo-se sobre a falha no processo. Depois disso, foi realizado também um treinamento destacando a importância e a forma correta de preenchimento do formulário.

De acordo com o inspetor da qualidade, o setor não pode tirar a muda do viveiro sem que ela seja aprovada. Caso ela seja reprovada, ela fica internamente e não chega a sair para o cliente. Caso haja uma observação específica, esta é descrita no próprio documento para que fique registrada.

5.2.2 Conformidade

De acordo com o que foi analisado nos documentos, a empresa teve apenas um registro de não conformidade nos últimos cinco anos auditados no setor comercial. No procedimento de "Vendas, satisfação e reclamação", houve apenas conformidades em todas as auditorias. Em 2016 houve apenas uma observação/ sugestão de melhoria. Já o procedimento de "Monitoramento e medição de produto", houve apenas um registro de não conformidade em 2012, e nos outros anos, foram apenas conformidades registradas.

Tendo em vista os bons resultados, pôde-se perceber que a organização teve uma excelente conduta em sua forma de trabalhar e na forma de seguir os procedimentos exigidos pela certificadora. Lira (2014) exalta que "manter a empresa em conformidade significa atender aos normativos dos órgãos reguladores, de acordo com as atividades desenvolvidas pela sua empresa, bem como dos regulamentos internos, principalmente aqueles inerentes ao seu controle interno".

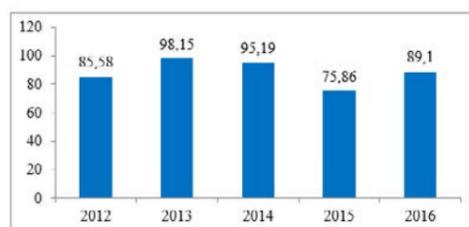
O inspetor da qualidade da empresa ressaltou que, para manter os procedimentos exigidos pela certificadora sempre em conformidade, é preciso que toda a equipe se dedique e siga corretamente as exigências com atenção, não deixando de cumprir qualquer que seja o requisito.

5.2.3 Satisfação dos clientes

A satisfação dos clientes é uma questão muito relevante na organização para a venda de seus produtos. Na concepção de Kotler (2000, p. 58), "a satisfação consiste na sensação, de prazer ou desapontamento, comparada ao desempenho percebido de um produto em relação às expectativas daquele que compra".

De acordo com os dados fornecidos pela empresa, houve oscilações nos resultados sobre a pesquisa de satisfação dos clientes entre 2012 e 2016. O gráfico 1 mostra os resultados desses respectivos anos.

Gráfico 1. Satisfação do cliente entre 2012 e 2016



Fonte: Próprios autores

Fonte: Próprios autores

Os dados extraídos da organização mostram o resultado da pesquisa de satisfação dos clientes dos últimos cinco anos. Observa-se que de 2012 para 2013 houve uma melhora de 12,8% na satisfação dos clientes. De 2013 para 2014, houve uma queda de 3,48%. Do ano de 2014 para 2015 houve outra queda de 25,48% na satisfação dos clientes. E de 2015 para 2016 houve um aumento de 14,86%.

Com os resultados dos cinco anos pesquisados, pode-se observar que houve uma grande oscilação de 2014 para 2015, quando clientes se mostraram insatisfeitos com o produto ou com o atendimento da empresa. Já em 2016 houve uma melhora, quando a organização observou por meio das pesquisas aquilo que mais incomodou seus clientes. Assim foi possível fazer as mudanças necessárias para que a satisfação anual dos clientes voltasse para mais de 80%, pois essa é a meta da política de qualidade da empresa.

De acordo com o inspetor de qualidade, a empresa sempre preza por seus clientes, fazendo com que eles estejam satisfeitos e fidelizados, pois assim ele sempre volta e sempre se manifesta a favor do atendimento e dos produtos oferecidos pela organização.

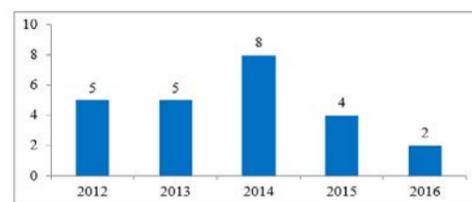
5.2.4 Reclamação de clientes

Outro quesito a ser observado é a reclamação dos clientes, afinal, se houve algum problema, ele tem que ser resolvido de imediato.

Nesse contexto, Bezerra (2013, p. 12) descreve que os meios de comunicações como a internet que possui diversos websites, redes sociais, blog, entre outros, estão à nossa disposição 24 horas por dia. Informações são passadas para milhões de pessoas instantaneamente. Quantas pessoas você conhece hoje em dia que não possui um smartphone com esses aplicativos instalados? Alguém ficou insatisfeito com algo naquele minuto, no mesmo momento posta esta informação aos amigos e os comentários começam a ser espalhados pela rede.

De acordo com os estudos realizados na organização, o número de reclamações sobre o produto é baixo, porém ainda existe. O gráfico 2 mostra o número de reclamações de acordo com os anos pesquisados.

Gráfico 2. Reclamação dos clientes – 2012 a 2016



Fonte: Próprios autores.

Fonte: Próprios autores.

De acordo com a análise realizada no gráfico 2, pode-se observar que de 2012 para 2013 houve o mesmo número de reclamações. De 2013 para 2014 houve um aumento de 37,50% nesses números. Mas de 2014 para 2015 e de 2015 para 2016 houve uma queda de 100% nas reclamações dos clientes. Comparando o volume de reclamações de clientes no decorrer dos anos, observa-se um índice menor, e isso se dá por causa dos resultados positivos decorrentes do tratamento das reclamações anteriores.

O inspetor da qualidade afirmou que o registro de reclamações do cliente é muito eficiente e que, após a análise da reclamação, vem a ação corretiva, que tem uma data limite para ser efetuada. Caso tudo dê certo, o cliente fica satisfeito, e o registro é arquivado. Assim, a organização consegue manter a satisfação de seus clientes. Outro ponto que contribui para esse resultado é o número de clientes ativos, pois atualmente se tem trabalhado com um número menor de clientes que consome um valor maior, o que facilita para o setor de produção manter um padrão que atenda às suas exigências.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir do desenvolvimento deste trabalho, foi possível analisar a certificação ISO 9001 no setor comercial da empresa S&D Florestal Viveiro Ltda. e identificar as conformidades e não conformidades nos anos analisados, apresentando-lhe, ao mesmo tempo, sugestões de melhoria.

Diante disso, foi realizado um estudo em literatura específica, para maior compreensão dos assuntos relacionados a controle de qualidade e certificações. Através desta pesquisa, pode-se confirmar a importância da certificação para as empresas, visto que estas ganham mais credibilidade tanto com fornecedores quanto com clientes. Para obter informações, foi feito um estudo documental na organização juntamente com o inspetor da qualidade.

O objetivo geral deste projeto foi constatar a efetividade da aplicação dos processos de qualidade ISO 9001 no viveiro de mudas florestais. Para alcançar o objetivo geral, foram propostos os seguintes objetivos específicos: estudar em literatura específica os assuntos relacionados à certificação ISO 9001 e comparar os dados captados na organização. Ao realizar a comparação, confirmou-se que a empresa possui um excelente

resultado, o que revela que, nos cinco anos analisados, apenas um constatou o registro de não conformidade.

Então, tendo como base a teoria estudada, sugeriu-se a troca de arquivos físicos por arquivos eletrônicos, pois assim se evitaria a notificação da certificadora, pelo fato de a empresa estar reutilizando documentos como rascunhos. Para a utilização desses documentos como rascunho, a empresa tem que identificá-lo como "Documento Obsoleto"; caso contrário, será notificada. E se isso acontecer sempre que houver auditoria, a empresa pode levar um registro de não conformidade. Outra sugestão seria a formação de uma equipe maior, pois atualmente a equipe é formada por apenas duas pessoas, havendo a necessidade de mais pessoas para se obter melhor desempenho. Portanto, acredita-se que os objetivos propostos nesta pesquisa foram alcançados. Porém, o instrutor da qualidade não consegue mudar de imediato as sugestões apresentadas, mas as questões serão passadas para o seu superior.

Este trabalho, por se tratar da análise de dados passados, apresentou algumas limitações. Por exemplo, como a empresa foi certificada em 2007, e nesse tempo houve troca de funcionários no setor da qualidade, o atual inspetor da qualidade não conseguiu repassar todos os dados desde a implantação da certificação. Conseguiu apenas dos cinco últimos anos.

Por fim, destaca-se que o estágio pode ser percebido como uma ferramenta de extrema relevância para a formação acadêmica e profissional do discente de Administração. Através de um processo de aprendizagem bastante utilizado, ele permite que os estudantes vivenciem experiências profissionais indispensáveis para o desenvolvimento de sua carreira.

REFERÊNCIAS

ABNT. O que é Certificação e como obtê-la? 2014. Disponível em: < <http://www.abnt.org.br/certificacao/o-que-e> > Acesso em: 25 de abr. 2017.

ARNOLD, J. R. T. Administração de materiais. São Paulo: Atlas, 2012.

BARBIERI, J. C. Gestão ambiental empresarial: conceitos, modelos e instrumentos. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

- BARBOSA, V. Revista Exame. 2015. Disponível em: <<http://exame.abril.com.br/negocios/22-empresas-de-consultoria-lideram-mercado-verde-bilionario/>>. Acesso em: 22 de mar. 2017.
- BEZERRA, I. S. Qualidade do ponto de vista do cliente. São Paulo: Biblioteca 24horas, 2013.
- BRUYNE, P. Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os pólos da prática metodológica. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1991.
- CAMPOS, R. Gestão da qualidade: registro de não conformidade – RNC. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/negocios/gestao-da-qualidade-registro-de-nao-conformidade-rnc/100463/>> Acesso em: 19 de set. 2017.
- CARLA, M. Blog da qualidade: conteúdo inédito sobre gestão da qualidade e excelência. 2016. Disponível em: <<http://www.blogdaqualidade.com.br/requisito-5-1-2-da-iso-90012015-foca-no-cliente-parte-1/>>. Acesso em: 12 de set. 2017.
- CARPINETTI, L. C. R.; MIGUEL, P. A. C.; GEROLAMO, M. C. Gestão da qualidade ISO 9001: 2000: princípios e requisitos. São Paulo: Atlas, 2008.
- CARVALHO, M. M. et al. Gestão da qualidade: teoria e casos. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.
- CAVALCANTE, S. M. B. Fábrica de software. 2013. Disponível em: <<http://fabrica.ms.senac.br/2013/04/mas-o-que-sao-processos/>> Acesso em: 11 de set. 2017.
- CERQUEIRA, J. P. Sistemas de gestão integrados: ISO 9001, ISO 14001, OHSAS 18001, SA 8000, NBR 16001: conceitos e aplicações. 2. ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2012.
- COTEC. Pautas metodológicas en gestion de la tecnologia y de la inovación para empresas. Madrid: Innovation, 1999.
- GALVÃO, A. P. M. (org.). Reflorestamento de propriedades rurais para fins produtivos e ambientais: um guia para ações municipais e regionais. Brasília: Embrapa Informação Tecnológica, 2000.
- GIL, A. C. Métodos e técnicas de pesquisa social. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.
- GIL, A. C. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- GOLDENBERG, M. A arte de pesquisar: como fazer pesquisa qualitativa em ciências sociais. 8. ed. Rio de Janeiro: Record, 2004.
- GONZALES, R. V. D.; MARTINS, M. F. Melhoria contínua no ambiente ISO 9001:2000: estudo de caso em duas empresas do setor automobilístico. Revista Produção, 17(3): 592-603, set/dez., 2007.
- GOOGLE EARTH PRO. 2017. Disponível em <<http://earth.google.com>> Acesso em: 9 de mai. 2017
- GRANJEIRO, G. Gran cursos online blog. 2017. Disponível em <<https://blog.grancursosonline.com.br/pdca-para-concurseiros/>> Acesso em: 11 de set. 2017.
- INMETRO. Avaliação da conformidade. Disponível em <<http://www.inmetro.gov.br/noticias/conteudo/ac.asp>> Acesso em: 19 de set. de 2017.
- INMETRO, O que é ISO? 2017. Disponível em <http://www.inmetro.gov.br/qualidade/responsabilidade_social/o-que-iso.asp> Acesso em: 26 de abr. 2017.
- KOTLER, P. Administração de marketing. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2000.
- LIRA, M. P. O que é compliance e como o profissional da área deve atuar? Disponível em: <<https://michaellira.jusbrasil.com.br/artigos/112396364/o-que-e-compliance-e-como-o-profissional-da-area-deve-atuar>> Acesso em: 25 de set. 2017.
- MARANHÃO, M. ISO Série 9000: Manual de implementação versão 2000. 6. ed. Rio de Janeiro: Qualitymark, 2001.
- MATTAR, F. N. Pesquisa de marketing. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.
- MELLO, C. H. P. et al. ISO 9001:2008: Sistema de gestão da qualidade para operações de produção e serviços. São Paulo: Atlas S.A., 2009. 240 p.
- MINAYO, M. C. S. O desafio do conhecimento: pesquisa qualitativa em saúde. 9. ed. São Paulo: Hucitec, 2006.
- MOREIRA, D. A. Administração da produção e operações. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2008.
- OLIVEIRA, O. J. Gestão da qualidade: tópicos avançados. São Paulo: Cengage Learning, 2004.
- ROBLES JUNIOR, A.; BONELLI, V. V. Gestão da qualidade e do meio ambiente: enfoque econômico, financeiro e patrimonial. São Paulo: Atlas, 2010.
- RODRIGUES, L. F.; CAVINATTO, V. M. Lixo: de onde vem? Pra onde vai?. São Paulo: Moderna, 1997.
- SILVA, M. L.; JACOVINE, L. A. G.; VALVERDE, S. R. Economia florestal. 2. ed. Viçosa: UFV, 2005.
- SILVEIRA, F. P.; SCHWARTZ, D. L. Legislação brasileira: Resolução CONAMA Nº 001. 1986. Disponível em: <<http://www.mma.gov.br/port/conama/res/res86/res0186.html>>. Acesso em: 15 de mar. 2017.
- SNIF. Cadeia produtiva. 2017. Disponível em: <www.florestal.gov.br/snif/producao-florestal/cadeia-produtiva>. Acesso em: 19 de abr. 2017.
- TONELLO, K. C. et al. Revista da Madeira. 112 ed. 2008. Disponível em: <http://www.remade.com.br/br/revistadamadeira_materia.php?num=1233>. Acesso em: 19 de abr. 2017.
- ZACHARIAS, O. J. ISO 9000:2000 conhecendo e implantando: uma ferramenta de gestão empresarial. São Paulo: O. J. Zacharias, 2001.
- ZANETTI, E. Jornal Dia de Campo. 2014. Disponível em: <<http://www.diadecampo.com.br/zpublisher/materias/Materia.asp?id=30362&secao=Artigos%20Especiais>>. Acesso em: 17 de abr. 2017.

ANÁLISE DE PROCESSOS DE PRODUÇÃO GRÁFICA: UM ESTUDO DE CASO PARA DEFINIÇÃO DO LEAD TIME DE IMPRESSÃO DE BLOCOS DE NOTAS FISCAIS



Weuler Carlos da Silva
8.º período do Curso de Administração do Centro
Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
weulersilva@gmail.com



Flávio Daniel Borges de Moraes
Orientador do trabalho. Professor do Curso de
Administração do Centro Universitário de Patos de
Minas (UNIPAM).
flaviodbm@unipam.edu.br

RESUMO

Este estudo teve como objetivo geral identificar os processos e o lead time do processo de impressão de blocos de nota fiscal, com vistas ao aperfeiçoamento da eficiência produtiva, e conseqüentemente, à maior competitividade da organização. Para a realização desta pesquisa, foi adotado o método de revisão de literatura, que tem como objetivo expor a fundamentação científica sobre o tema da pesquisa. Foi realizada uma pesquisa de caráter observatório com o intuito de cronometrar cada etapa do processo produtivo. O principal objetivo desta pesquisa foi analisar o tempo de lead time sobre a produção de blocos de notas fiscais. Com isso, foi possível identificar os setores em que há gargalos na produção.

PALAVRAS-CHAVE: *Lead time. Setor Gráfico. Produção.*

ABSTRACT

The main objective of this study was to identify the processes and the lead time of the invoice block printing process, aiming to improve the productive efficiency and, consequently, to increase the competitiveness of the organization. For the accomplishment of this research, was adopted the method of literature review, which aims to expose the scientific basis on the research theme. An observatory research was conducted with the purpose of timing each stage of the production process. The main objective of this research was to analyze the time of lead time on the production of notebooks. With this, it was possible to identify the sectors where there are bottlenecks in the production.

KEYWORDS: *Lead time. Graphic Sector. Production*

ANÁLISE DE PROCESSOS DE PRODUÇÃO GRÁFICA: UM ESTUDO DE CASO PARA DEFINIÇÃO DO LEAD TIME DE IMPRESSÃO DE BLOCOS DE NOTAS FISCAIS

1 INTRODUÇÃO

Impressos gráficos fazem presente do cotidiano das pessoas. Livros, revistas, jornais, panfletos, cartazes, cartões, embalagens e documentos fiscais são alguns impressos que encontramos no nosso viver diário. No Brasil segundo a ABIGRAF (Associação Brasileira de Indústrias Gráficas, 2016) são 19.999 empresas gráficas filiadas, gerando 188.872 empregos diretos. O setor teve, em 2016, um superávit de 36,3 milhões de dólares e uma participação no PIB (produto interno bruto) de 0,3% e de 2,3% do PIB da indústria de transformação.

Este estudo teve como objetivo geral identificar os processos e o lead time do processo de impressão de blocos de nota fiscal, com vistas ao aperfeiçoamento da eficiência produtiva, e consequentemente, à maior competitividade da organização.

Para alcançar o objetivo geral, foram propostos os seguintes objetivos específicos: usar a revisão bibliográfica e webliográfica, fazer o acompanhamento do processo produtivo in loco, bem como o mapeamento dos processos de produção de blocos, com o propósito de padronizar, aprimorar e corrigir eventuais falhas no processo.

O presente estudo tornou-se relevante por apresentar possibilidades de aplicação dos métodos e análises nas indústrias gráficas da região. Também foi relevante para o autor, visto que o tema está diretamente inserido em suas atividades profissionais, sendo assim, ele pode contribuir para a tomada de decisão baseada em pesquisa científica.

2 CARACTERÍSTICAS DA ORGANIZAÇÃO

A organização em estudo é uma gráfica instalada em Patos de Minas, no estado de Minas Gerais. Com vários anos de mercado, e considerada uma empresa familiar, ela tem sede própria e é enquadrada como empresa de pequeno porte.

Por orientação de seus gestores, não será revelado seu nome. Será aqui chamada, de forma fictícia, de Gráfica A. Com vários anos no mercado gráfico de Patos de Minas-MG, a Gráfica A começou suas atividades com impressão tipográfica (impressão

com tipos, letras, móveis, geralmente feitas de metal), imprimindo jornais, blocos e informativos.

Com o avanço da tecnologia e da necessidade de adaptação ao mercado, logo a Gráfica A migrou o seu processo produtivo para impressão offset. Atualmente a organização em estudo conta também com impressão digital, oferecendo aos seus clientes uma vasta gama de produtos gráficos.

3 REVISÃO DE LITERATURA

3.1 OS PRIMÓDIOS DA IMPRESSÃO

Segundo Meza (2008), o processo de impressão, desenvolvido pelo alemão Johannes Gutenberg, no século XV, o qual desenvolveu tipos (letras e símbolos) móveis, feitos com materiais resistentes que podiam ser reutilizados em vários outros trabalhos, dando assim maior agilidade ao imprimir, fez com que a impressão em escala se difundisse rapidamente na Europa. Na década de 1450, Gutenberg imprimiu a Bíblia de 42 linhas, primeiro impresso industrial da Europa. Neste método de impressão, os tipos são dispostos um a um, em um instrumento chamado componedor, onde se formavam as linhas, que logo em seguida eram transferidas para um suporte de metal chamado bolandeira. Desse modo, era feita a matriz de impressão, também conhecida como chapa. Essa, por sua vez, era entintada e prensada em uma folha de papel, fazendo assim a impressão.

Ao longo do tempo, vários outros meios de impressão surgiram, como a litografia, a linotipia e também a impressão offset, que, de acordo com Antunes (1997), foi idealizada pelo americano Ira Washington Rubel em 1904. A impressão offset é fundamentada na litografia, que é a gravação da imagem a ser impressa em uma pedra, geralmente de calcário especial, utilizando bastão ou lápis, feitos de materiais gordurosos, e depois tratados com produtos químicos que fixavam a imagem na pedra. Esse processo de impressão é baseado na repulsão entre água e gordura, e a tinta usada nesse processo é gordurosa.

3.2 O PROCESSO DE IMPRESSÃO ATUAL

Conforme Oliveira (2002), o processo de

impressão envolve quatro grandes etapas, independentemente do processo gráfico empregado, que são a projeção, a pré-impressão, a impressão e o acabamento.

A projeção é a etapa que se dá junto com o designer gráfico. É a elaboração da arte gráfica, sua criação, diagramação, correção, verificação de cores e tipo do impresso. Nessa etapa o designer gráfico, utilizando de softwares específicos para criação de artes gráficas, transcreve para este tudo aquilo que se quer colocar no papel. Depois de finalizada a criação, o arquivo é preparado e enviado para a gráfica (OLIVEIRA, 2002).

A pré-impressão é o processo de gravação da matriz de impressão, geralmente feito por birôs de pré-impressão, que são empresas especializadas em gravação de matrizes gráficas. Há dois processos usados: o primeiro é a gravação da arte gráfica em um fotolito, que é um filme plástico transparente, onde a imagem a ser impressa é revelada, e depois, transferida para uma chapa de alumínio; o segundo processo e o mais utilizado atualmente é a gravação via CTP (computer to plate), onde o arquivo a ser impresso é gravado diretamente em uma chapa de alumínio através de uma máquina a laser (OLIVEIRA, 2002).

A impressão é o processo de transferir a imagem gravada na chapa para o papel. Oliveira (2002, p. 42) descreve que "há seis elementos básicos no mecanismo do offset: a chapa, a blanqueta, o suporte (seja o papel ou outro), o cilindro de contrapressão (que pressiona o papel contra a blanqueta), a tinta e a água".

A impressão pode ser monocromática ou policromática. Neste segundo caso, para simular várias cores, como em uma foto, por exemplo, não se usa uma tinta para cada cor, mas tão-somente algumas tintas de cores específicas. São elas: ciano, magenta, amarelo e preto. Esse padrão de cores é chamado de escala CMYK, que são as iniciais das cores na língua inglesa (usa-se a letra K para a cor preta black para se diferenciar da inicial da cor Blue do padrão de cores RGB, red, green e blue). Para este padrão, são usadas quatro matrizes de impressão, uma para cada cor. As máquinas que fazem este tipo de impressão colorida geralmente são compostas de quatro castelos, que são as unidades de impressão, onde é colocada uma cor da escala CMYK em cada castelo de impressão, com sua respectiva chapa. Estas cores não se misturam fisicamente na impressão, esta mistura

ocorre oticamente. Observa-se na figura 1 que uma imagem impressa em offset teve suas cores separadas no padrão CMYK, e que cada uma das cores contém minúsculos pontos, que são chamados de retículas, com ângulos diferentes e precisos, para que um não se sobreponha a outro. O ciano com 15°, o magenta com 75°, o amarelo com 0° e o preto com 45°. No resultado da impressão, com a ampliação da imagem, percebe-se que os pequenos pontos não se sobrepõem, o que faz com que a ilusão de ótica aconteça. Ao se observar a imagem a olho nu de uma boa impressão, não é possível visualizar os pequenos pontos das cores CMYK, mas as várias cores formadas pela combinação dessas quatro cores (OLIVEIRA, 2009).



FONTE: Santos, Neves e Nascimento (2007), adaptado pelo autor.

A última etapa nesse processo é o acabamento, que é tudo aquilo que agrega valor ao papel após a impressão. São enfatizadas aqui as características táteis e visuais do produto final através de vernizes texturizados, aplicação de plásticos especiais, cortes, refile, grampeamento, encadernação revestimentos, entre outros. Podem ser feitos na própria gráfica, dependendo do seu maquinário, ou terceirizados com empresas especializadas em acabamentos gráficos (OLIVEIRA, 2009).

3.3 SISTEMA DE PRODUÇÃO

Segundo Chiavenatto (2008), cada organização adota um sistema produtivo que atenda de maneira eficiente e eficaz a produção de produtos ou serviços, e uma forma com a qual a empresa se organiza e produz bens e serviços, criando entre todas as etapas de produção uma interdependência lógica, desde a entrada da matéria-prima, até a expedição do produto pronto.

Slack, Chambers e Johnston (2015) dizem que arranjo físico é a posição dos recursos transformadores dentro de um espaço físico. É a decisão de onde alocar máquinas e equipamentos para a produção de um bem ou serviço. Ele conduz o modo pelo qual a matéria-prima circula dentro da organização,

passando por cada etapa de transformação.

3.4 CONTROLES DE PRODUÇÃO

3.4.1 Compras

Em consonância com o que afirma Morais (2005), a gestão de compras de uma organização assume uma função estratégica nos negócios de hoje, haja vista o grande volume de recursos financeiros utilizados. Torna-se relevante ter um bom processo de compras nas organizações. Compras desnecessárias ou em tempos errados podem acumular estoques e, em consequência, capital parado, ou ainda parar a produção pela falta de matéria-prima.

O processo de compras envolve vários fatores como escolha de fornecedores, qualidade dos produtos, preços de vendas, prazos de entregas, alterações de demanda, entre outros. Por isso, ter uma base de dados atual dos fornecedores e um histórico de negociações com estes é fundamental para estabelecer parcerias com confiança (BALLOU, 2001).

3.4.2 Controle de estoque

De acordo com Slack, Chambers e Johnston (2015), estoque é o acúmulo de materiais que fluem através do processo produtivo. Estoques representam grande parte do capital de giro de uma organização, logo, o seu bom gerenciamento permite à organização ter mais capital para investir em outros ativos para a empresa. Ter um estoque muito pequeno, por outro lado, pode ocasionar atrasos na entrega de produtos aos clientes.

3.4.3 Controle da qualidade

Até a década de 1950, qualidade fundamentava-se em distinções físicas dos produtos. A produção era dirigida para uma sociedade em que havia uma grande demanda e pouca oferta. Por isso, a produção era norteada para um controle preestabelecido. As organizações não se importavam com aquilo de que o mercado necessitava e se preocupavam apenas em produzir seus produtos e jogá-los no mercado. Após a década de 1950, isso começou a mudar: com o aumento da oferta e da concorrência, houve também uma mudança quanto ao comportamento do consumidor, que começou a questionar a necessidade dos produtos que consumia. A partir desta nova reação do consumidor, as organizações iniciaram estudos sobre o mercado e

desenvolveram conceitos de qualidade, passando a observar critérios como a boa elaboração de um produto, sua distribuição, seus direcionamentos a mercados certos e um serviço de pós-vendas (LOBO, 2010).

3.4.4 Lead time

Segundo Tubino (2000), lead time é o tempo utilizado por um processo produtivo para converter uma matéria-prima em produto acabado. Esse tempo pode ser observado a partir de duas perspectivas: uma é considerada como ampla, ou de lead time do cliente, em que é verificado o tempo desde o pedido do cliente até o seu recebimento; já a outra perspectiva, considerada como restrita, é o lead time de produção, quando se observam apenas as atividades de produção do bem ou serviço.

Ainda em consonância com Tubino (2009, p. 113-114), no processo de lead time são analisados quatro tempos distintos:

- *Tempo de espera, que é o tempo usado consumido pelos lotes para aguardarem sua vez no centro do trabalho;*
- *Tempo de processamento, que é o tempo gasto com a transformação de item, sendo o único que realmente agrega valor ao cliente;*
- *Tempo para inspeção, em que o tempo é despendido para se verificar se o item produzido está de acordo com as especificações exigidas.*
- *Tempo de transporte, quando existe um tempo empregado para movimentar o item, segundo o seu roteiro de fabricação, até o próximo centro de trabalho.*

3.4.5 Setup

De acordo com Neumann e Ribeiro (2004), setup é definido como o tempo entre a produção da última peça de um lote produzida com qualidade, até a primeira peça feita com qualidade do lote seguinte à preparação. Quanto maior o tempo de setup, mais tempo uma máquina deixa de produzir.

Shingo (2008) dividiu as operações de setup em duas partes, sendo a primeira o setup interno, feita quando o equipamento está parado, sem produzir, como, por exemplo, na retirada e colocação da matriz de impressão; e a segunda, o setup externo, quando o que é necessário para a troca de lotes de produtos pode ser feito enquanto a máquina está ainda em operação.

4 METODOLOGIA

Para atingir o propósito deste trabalho, foi realizada uma pesquisa bibliográfica e webliográfica, com o intuito de mostrar a relevância do tema em estudo. A pesquisa científica, de acordo com Gil (2010), define-se como um método coerente e ordenado que tenha a finalidade de mostrar respostas aos problemas apresentados.

Para Lakatos e Marconi (2010, p. 65), "método científico é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo [...] traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista".

Andrade (2006) diz que uma das finalidades da pesquisa tem como princípio a busca por soluções de problemas práticos, que é a pesquisa aplicada, que pode proporcionar inovações científicas promovendo a melhoria do conhecimento em determinada área.

Godoy (1995, p. 58) afirma que pesquisa qualitativa "[...] é a obtenção de dados descritivos sobre pessoas, lugares e processos interativos pelo contato direto do pesquisador com a situação estudada, para compreender os fenômenos segundo a perspectiva dos sujeitos, ou seja, dos participantes da situação em estudo". A pesquisa qualitativa se caracteriza pela imprevisibilidade, uma vez que seus dados não podem ser quantificados.

A pesquisa quantitativa tem por finalidade quantificar o resultado de dados coletados por intermédio de recursos estatísticos, garantindo assim ao pesquisador exatidão nos dados coletados e impedindo distorções de análise de informações (RICHARDSON, 1999).

Sendo assim, decidiu-se pela pesquisa quantitativa-qualitativa neste trabalho, por permitir ao pesquisador utilizar os prontos fortes de cada tipo de pesquisa, e pelo fato de o projeto propor compreender melhor as pessoas segundo suas perspectivas dos processos produtivos e também mensurar dados coletados.

A pesquisa descritiva busca expor, com um maior grau de precisão, a constância de acontecimentos, sua vinculação e relação com outros fatos, bem como sua natureza e suas características. Ela busca o conhecimento sobre acontecimentos do aspecto humano, tanto individual quanto coletivo (RAPAZZO, 2004).

Este trabalho utilizou a pesquisa descritiva, pois fez uma análise de todos os processos de produção

de blocos de notas fiscais, desde a solicitação do pedido pelo cliente, a criação da arte gráfica, sua impressão até o acabamento final do produto.

De acordo com Lakatos e Marconi (2000, p. 107), os métodos de coletas de dados "são um conjunto de preceitos ou processos de que se serve uma ciência; são também habilidades para usar esses preceitos ou normas, na obtenção de seus propósitos". Caracterizam-se, portanto, como parte prática do estudo a coleta e a análise de informações. Os dados para essa pesquisa foram coletados no período de julho e agosto de 2017.

Cervo, Bervian e Da Silva (2007, p. 60) afirmam que "a pesquisa bibliográfica procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em artigos, livros, dissertações e teses. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental". Oliveira (2007) ainda complementa, confirmando a relevância da pesquisa bibliográfica para o pesquisador por usar fontes reconhecidamente do meio científico.

Sendo assim, esta pesquisa se classificou como pesquisa bibliográfica, por se apoiar em estudos científicos relacionados à produção gráfica, à produção industrial, ao tempo de lead time, entre outros.

A pesquisa documental, de acordo com Ramapazzo (2002), caracteriza-se por buscar informações em documentos e fontes primárias, fornecidas por órgãos que realizam as observações, podendo ser identificadas em arquivos, fontes estatísticas e fontes não escritas.

Nesta pesquisa a análise de dados foi feita pelo estudo de caso que, segundo Yin (2005, p. 32), "[...] é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro do seu contexto, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos". Gil (1999) complementa dizendo que, ao contrário dos levantamentos e dos experimentos que, via de regra, pesquisam um fato restrito dentro de um período de tempo, os estudos de caso permitem ao pesquisador uma melhor compreensão do dinamismo dos grupos e das empresas. São métodos apropriados para uma melhor concepção dos processos de mudança.

5 ANÁLISE DE RESULTADOS E DISCUSSÕES

O tema escolhido para a presente pesquisa foram

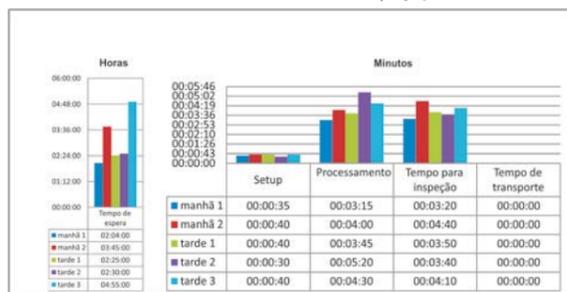
os blocos de notas fiscais, por serem o produto mais vendido pela organização e ainda por se tratar de um modelo mais completo que abrange todas as etapas possíveis na fabricação de blocos. Pode-se assim, com os resultados dessa pesquisa, aplicá-los para os demais tipos de blocos e ainda para outros produtos fabricados pela organização. Foi adotada, para a medição de tempo, a fabricação de blocos de notas fiscais Série D, com três vias e com dez unidades de blocos produzidas, em tamanho 15,5 x 11,5 cm. Foi adotado, para análise, esse modelo de bloco com essa quantidade, tendo em vista sua grande demanda dentro da organização com esse padrão, conforme dados fornecidos pela própria empresa.

Será observado, nesta pesquisa, o lead time de produção, em que serão analisados apenas os processos de produção do bloco nos setores de projeção, pré-impressão, impressão e pós-impressão. Para a análise foram tomados tempos durante duas semanas, no período da manhã e também no período da tarde, com a finalidade de se observar o desempenho do colaborador durante esses períodos, bem como os gargalos existentes em cada processo.

5.1 ANÁLISE DO LEAD TIME NO SETOR DE PROJEÇÃO

Segundo as informações coletadas no setor de projeção, pode-se analisar o tempo despendido pelo colaborador para desenvolver a arte do bloco de notas fiscais ou fazer as alterações solicitadas em artes já existentes.

Gráfico 1. Lead time do setor de projeção



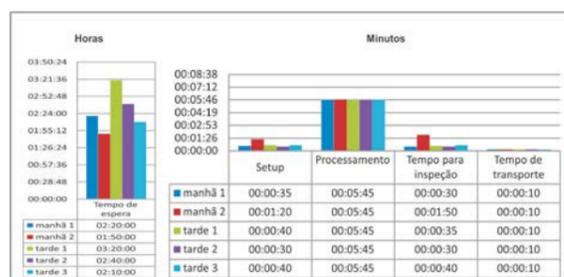
Fonte: Pesquisa 2017

Observando os dados do gráfico 1, nota-se que seu maior tempo de processamento foi gasto na tomada da tarde 2, com cinco minutos e vinte segundos. Foi observado também, durante as

tomadas de tempo, que quanto mais alterações foram solicitadas, maior o tempo dispendido no processamento e na inspeção. O tempo de transporte não foi considerado, visto que o arquivo é enviado via rede para o computador da pré-impressão, e o tempo gasto para esse fim é muito pequeno. Foi identificado que o tempo de espera para produção foi o mais elevado de todas as amostras coletadas de cada etapa do lead time, sendo seu pico de quatro horas e cinquenta e cinco minutos, e o menor tempo, de duas horas e quatro minutos.

5.2 ANÁLISE DO LEAD TIME NO SETOR DE PRÉ-IMPRESSÃO

Gráfico 2. Lead time do setor de pré-impressão



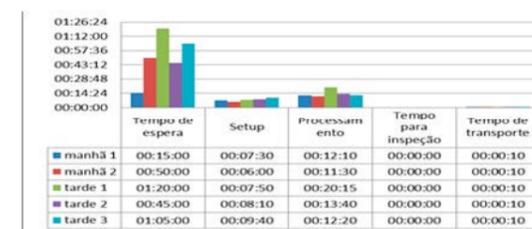
Fonte: Pesquisa 2017

Dentro do setor de pré-impressão, foi possível observar, como mostra o gráfico 2, que o tempo gasto para a gravação da matriz de impressão é bem padronizado: ficou em cinco minutos e quarenta e cinco segundos. É possível também notar que são relativamente curtos os tempos de setup, com um tempo máximo de um minuto e vinte segundos e um tempo mínimo de trinta segundos; os de inspeção, com tempo máximo de um minuto e cinquenta segundos, e tempo mínimo de trinta segundos; e ainda o tempo de transporte, com uma média de dez segundos.

É mais uma vez notório o alto tempo de espera para entrada na linha de produção. Por se tratar de um tempo de processamento curto, a organização adotou o critério de remanejar um colaborador de outro setor para fazer a gravação da matriz de impressão em horários pré-determinados. Quando finalizadas as gravações das matrizes, esse colaborador é devolvido para seu setor.

5.3 ANÁLISE DO LEAD TIME DO SETOR DE IMPRESSÃO

Gráfico 3. Lead time do setor de impressão



Fonte: Pesquisa 2017

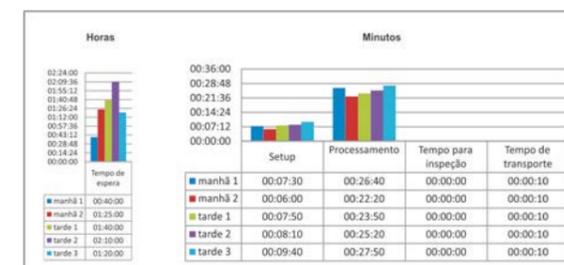
Conforme mostra o gráfico 3, o tempo de processamento variou entre onze minutos e trinta segundos e vinte minutos e quinze segundos. Observou-se, durante a coleta de dados, que essa discrepância ocorreu por uma falha no equipamento, que fez com que a produção fosse interrompida. Foi observado ainda que, conforme o tipo de papel utilizado para impressão, houve a necessidade de ajuste na velocidade da máquina com o fim de se evitarem paradas por "engasgamento" de papel na impressora.

O tempo de inspeção foi observado como tempo zero, pois a inspeção é feita durante o processo de produção, ou seja, a máquina não precisa parar de produzir para se fazer a inspeção de qualidade.

5.4 LEAD TIME DO SETOR DE PÓS-IMPRESSÃO

5.4.1 Numeração

Gráfico 4. Lead time da numeração

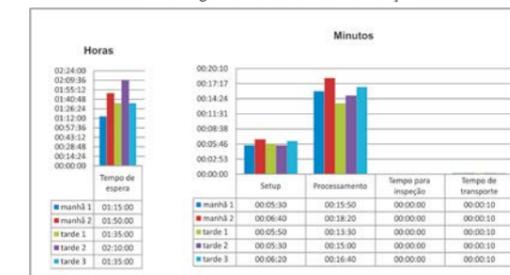


Fonte: Pesquisa 2017

Conforme se observa no gráfico 4, o tempo de processamento é bastante irregular, variando de vinte e dois minutos e vinte segundos a vinte e sete minutos e cinquenta segundos. Foi observado, durante a coleta de dados, que a numeradora parou diversas vezes em todos os trabalhos analisados por falhas na numeração.

5.4.2 Intercalação

Gráfico 5. Lead time de intercalação

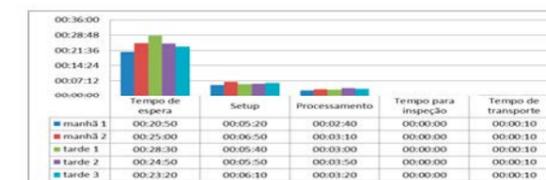


Fonte: Pesquisa 2017

O processo de intercalação é totalmente manual. O gráfico 5 mostra uma variação de tempo de quatro minutos e cinquenta segundos. Durante a coleta de dados, notou-se que, na tomada de tempo da manhã 2 e da tarde 3, o processo de intercalar foi executado por um colaborador em treinamento, diferentemente das outras tomadas de tempo, que foram processadas por um colaborador com mais experiência.

5.4.3 Blocagem

Gráfico 6. Lead time de blocagem

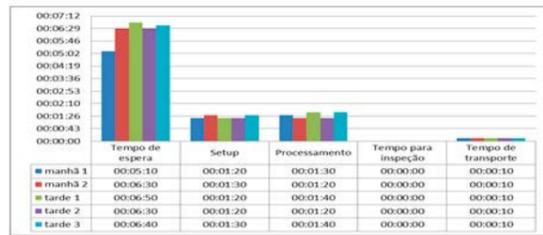


Fonte: Pesquisa 2017

É notória, no gráfico 6 e nos demais a partir de agora, a queda no tempo de espera em relação a processos vistos anteriormente. Foram observados ainda um tempo de processamento curto e um maior número de funcionários no setor. Outro ponto relevante revelado pelo gráfico é o tempo de setup maior que o tempo de processamento. Antes de receber a cola, o bloco passa pelo alinhamento de suas vias, que é feito manualmente, em seguida, pelo refile de suas bordas e, por fim, ele recebe a cola.

5.4.4 Grampeação

Gráfico 7. Lead time de grampeação



Fonte: Pesquisa 2017

O gráfico 7 revela que o tempo de setup e o tempo de processamento sofrem pequenas variações, sendo que a maior diferença no tempo de processamento teve variação de vinte segundos.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa consistiu no estudo de caso da definição do lead time de produção de blocos de notas fiscais. Este trabalho tornou-se relevante para o autor, por agregar conhecimento científico sobre um tema de tamanha importância para a organização, e por haver a possibilidade de se corrigirem eventuais problemas durante o processo produtivo à luz de métodos científicos. O estágio foi realizado na Gráfica A, onde o autor teve total acesso às informações necessárias para a realização da pesquisa, uma vez que dentro de suas funções rotineiras na organização já tem acesso a essas informações. Além disso, foi permitida por seu gestor a utilização destes dados.

Conforme apontou a pesquisa, os maiores gargalos da organização foram detectados no tempo de espera dos blocos para entrarem em produção, com exceção da pós-impressão nas etapas de blocagem, grampeação e embalagem. Uma vez detectado esse problema, a questão irá demandar maior atenção dos gestores da organização para corrigir essa situação, pois ela influencia diretamente no prazo para entrega do produto pronto para o cliente. Outro ponto observado pelo autor foi que, durante as tomadas de tempo em todos os processos, os colaboradores produziam mais por serem observados.

A maior dificuldade deste estudo foi a falta de material para pesquisa referente às máquinas gráficas e a alguns processos de produção gráfica. Por outro lado, houve a facilidade de acesso às informações necessárias dentro da organização.

A pesquisa, por se tratar de um estudo de caso,

limita-se ao estudo feito dentro da gráfica A, vislumbrando suas particularidades de processos, equipamentos, colaboradores e tipo de trabalho a se executar. Contudo, nada impede que outros estudos de caso possam ampliar as possibilidades de análises de outros produtos seguindo a mesma linha de pesquisa.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. Introdução à metodologia do trabalho científico. São Paulo: Atlas, 2006.

ANTUNES, A. F. Manual de estilo gráfico. Lisboa: Edições CETOP, 1997.

AVELAR, J. M. B. A escassez da mão de obra especializada e seu impacto na produtividade e competitividade do polo do vestuário de Cianorte no período de 2003 a 2007. Dissertação (Mestrado em Desenvolvimento Econômico). Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2009.

BALLOU, Ronald H. Gerenciamento da cadeia de suprimentos. Porto Alegre: Bookmann, 2001.

BATISTA, Felipe Lima. Redução de lead time através do mapeamento do fluxo de valor em uma indústria farmacêutica. Monografia (Graduação em Engenharia da Produção). Universidade de São Paulo, São Paulo, 2009.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; DA SILVA, Roberto. Metodologia científica. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

DIAS, Marco Aurélio P. Administração de materiais: uma abordagem logística. São Paulo: Atlas, 2015.

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

GODOY, Arilda Schmidt. Pesquisa qualitativa e sua utilização em administração de empresas. Revista de Administração de Empresas -RAE- EASP/FGV, 35(4): 65-71, 1995.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Maria Andrade. Fundamentos de metodologia científica. São Paulo: Atlas, 2000.

LOBO, Renato Nogueiro. Gestão da qualidade. São Paulo: Érica, 2010.

MELLO, Mariana Santos; MONTEVECHI, José Arnaldo Barra; MIRANDA, Rafael de Carvalho. Análise do impacto das paradas de máquinas em uma empresa farmacêutica por meio da simulação. Revista Iberoamericana de Engenharia Industrial, 6(12): 48-72, 2014.

MEZA, Margareth. A impressão offset no Brasil. www.revistatecnologiagrafica.com.br. Disponível em <www.revistatecnologiagrafica.com.br/index.php?option=com_content&view=article&id=152:a-impressao-offset-no-brasil&catid=68:materiais-especiais&Itemid=188>. Acesso em 05/05/2017.

MORAES, André. Gestão de compras. Apostila do Curso de Administração Industrial. CEFDET. Rio de Janeiro: 2005.

MORAES, Cícero. Computação gráfica para todos. www.hardware.com.br. Disponível em: <www.hardware.com.br/artigos/computacao-grafica-iniciantes/>. Acesso em 27/08/2017.

MOREIRA, Daniel Augusto. Administração da produção e operações. São Paulo: Cengage Learning, n2009.

OLIVEIRA, Mariana. Produção gráfica para designers. Rio de Janeiro: 2AB, 2002.

RAMPAZZO, Lino. Metodologia científica para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação. São Paulo: Edições Loyola, 2002.

RICHARDSON, Roberto Jarry. Pesquisa social: métodos e técnicas. São Paulo: Atlas, 1999.

SHINGO, S. Sistema de troca rápida de ferramenta, uma revolução nos sistemas produtivos. Bookman, 2008.

SLACK, Nigel; CHAMBERS, Stuard; JOHNSTON, Robert. Administração da produção. São Paulo: Atlas, 2015.

TUBINO, D. F. Manual de planejamento e controle da produção. São Paulo: Atlas, 2000.

TUBINO, Dalvio Ferrari. Planejamento e controle da produção: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2009.

YIN, Robert K. Estudo de caso: planejamento e métodos. Porto Alegre: Bookman, 2001.

AUDITORIA INTERNA TRABALHISTA COMO INSTRUMENTO DE PREVENÇÃO DE CONTINGENTES



Lidia Cristina Soares
Aluna do Curso de Ciências Contábeis do Centro
Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
lidiacristina.soares@gmail.com



Jarim Marciano Ferreira
Orientador do trabalho. Professor do Curso de Ciências
Contábeis do Centro Universitário de Patos de Minas
(UNIPAM).
jarim@unipam.edu.br

RESUMO

Este trabalho propõe um estudo sobre as contribuições da auditoria interna trabalhista como ferramenta de prevenção de contingentes nas organizações e como importante instrumento de controle e auxílio na melhoria das rotinas e processos do departamento de pessoal. Desta forma, este trabalho teve como objetivo analisar o processo da auditoria interna trabalhista, a fim de evitar possíveis processos judiciais, autuações e gastos acima do necessário. Utilizou-se da pesquisa bibliográfica descritiva e exploratória, com abordagem quantitativa, tipo estudo de caso com coleta de dados por meio de exames de documentos em uma empresa no ramo de serviços funerários. Os principais resultados apontaram não conformidades nos cálculos de horas extras, adicional noturno, reflexo sobre horas extras, adicional de periculosidade, IRRF e INSS. Foi possível concluir que a auditoria interna é uma ferramenta que contribui na prevenção de passivos contingentes, auxiliando o gestor nas rotinas e no gerenciamento dos processos na área trabalhista.

PALAVRAS-CHAVE: Auditoria interna trabalhista. Passivos contingentes.

ABSTRACT

This paper proposes a study on the contributions of the internal labor audit as a contingent prevention tool in organizations and as an important instrument of control and help in improving the routines and processes of the personnel department. This way, the objective of this work was to analyze the process of the internal labor audit, in order to avoid possible legal proceedings, assessments and expenses above necessary. We have made use of the descriptive and exploratory bibliographic research, with a quantitative approach, as the case study with data collection through document exams in a company in the field of funeral services. The main results indicated nonconformities in the calculations of overtime, extra night, reflex overtime, additional hazard, IRRF and INSS. It was possible to conclude that the internal audit is a tool that contributes to the prevention of contingent liabilities, assisting the manager in the routines and management of the processes in the labor area.

KEYWORDS: Internal labor audit. Contingent liabilities.



AUDITORIA INTERNA TRABALHISTA COMO INSTRUMENTO DE PREVENÇÃO DE CONTINGENTES

1 INTRODUÇÃO

A auditoria é uma técnica contábil que demonstra, por meio de exame de registros e documentos, inspeções e confirmações de informações, se a real situação econômica e financeira da empresa está de acordo com os princípios e normas de contabilidade (FRANCO; MARRA, 2011).

O presente estudo demonstrou as contribuições da auditoria interna trabalhista para as organizações no que se refere à prevenção de contingências, possibilitando assim que a entidade analisada retificasse os pontos que não estão de acordo com a legislação e delimitasse uma nova forma de trabalho, corrigindo os erros e evitando, então, multas e processos judiciais que possam afetar economicamente a empresa.

Neste contexto é formulada a seguinte questão de pesquisa: quais as contribuições da auditoria interna trabalhista na prevenção de contingências? Esta pesquisa justificou-se pela importância do departamento de pessoal, assunto esse que deve ser aprofundado e conhecido pelo profissional da área contábil. Juntamente com o departamento de pessoal, é importante agregar a importância da auditoria trabalhista para se analisar a exatidão das informações, a fim de prevenir reclamações trabalhistas.

Para desenvolver as rotinas trabalhistas, a empresa tem que estar ciente da legislação trabalhista em vigor, pois existe a necessidade da credibilidade das informações prestadas, até mesmo porque ela envolve o direito dos empregados.

Para cumprir o objetivo geral, foram executados os seguintes objetivos específicos: planejar a auditoria interna trabalhista; avaliar os controles internos, o cumprimento das normas e a legislação trabalhista; executar os procedimentos de auditoria; coletar dados e evidências nos papéis de trabalho, analisando as rotinas trabalhistas e os processos operacionais por amostragem; analisar as evidências; propor revisão analítica dos pontos observados durante a execução da auditoria; emitir parecer de auditoria com os pontos analisados, ressaltando as possíveis consequências e sugerindo ações corretivas; e concluir o parecer de auditoria.

2 CONTABILIDADE

Sá (1999, p. 42) conceitua a contabilidade como uma "ciência que estuda os fenômenos patrimoniais, preocupando-se com realidades, evidências e comportamentos dos mesmos em relação à eficácia funcional das células sociais". Para Ludicibus (1994), o objetivo da contabilidade é manter um banco de dados cujas informações possam servir de alguma forma a todos os usuários (externos e internos).

2.1 AUDITORIA CONTÁBIL

Dentre os vários conceitos de auditoria, destaca-se o de Franco e Marra (2011, p. 28), que afirmam:

A técnica contábil – através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais e normas de Contabilidade e se as demonstrações contábeis dele decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados de período administrativo examinado e as demais situações nela demonstradas (FRANCO; MARRA, 2011, p. 28).

Dessa forma, segundo os conceitos de Franco e Marra (2011), a auditoria é um campo que estuda a situação financeira da empresa, analisando determinadas informações com o objetivo de trazer maior eficácia e eficiência, seguindo princípios e normas com aplicações próprias e aperfeiçoando a utilidade das informações fornecidas, direcionando a entidade a melhores resultados.

2.2 NORMAS DE AUDITORIA

De acordo com o CFC (1997), as normas de auditoria dão uma orientação aos auditores na realização de seus estudos e na preparação de seus relatórios. Para o cumprimento do trabalho de auditoria interna, é indispensável seguir regras e normas a fim de obter qualidade nos resultados esperados.

A Resolução CFC 820/97 estabelece as Normas Profissionais do Auditor Operacional (NBC P 1), dispendo sobre os principais procedimentos e características de que o contador precisa para o exercício da atividade de auditoria interna

(CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1997).
2.3 AUDITORIA TRABALHISTA

Após o entendimento sobre os procedimentos da auditoria, deve-se compreender o que é a auditoria trabalhista. Carvalho (2009, p. 6) afirma que a auditoria trabalhista é

uma atividade especializada independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da integridade, confiabilidade dos sistemas estabelecidos visando assegurar a observância das políticas, metas, planos, procedimentos, leis, normas e regulamentos na área trabalhista. Está mais voltada aos Controles Internos (CARVALHO, 2009, p. 6).

A partir deste conceito de Carvalho (2009), a auditoria trabalhista executará um trabalho de controle na entidade auditada, analisando se há o cumprimento das obrigações fiscais, trabalhistas e previdenciárias, apontando quais problemas foram encontrados, buscando solucioná-los e preveni-los, com vista a evitar processos judiciais (reclamatórias trabalhistas), infrações (multas) e possíveis encargos que podem ocorrer para a empresa.

2.4 PROCESSO DE EXECUÇÃO DA AUDITORIA TRABALHISTA

Para Almeida (2010), o primeiro passo é planejar apropriadamente o seu trabalho, analisando o sistema de controle interno, realizando a revisão analítica de acordo com as contas do passivo, despesa, ativo e receita, obtendo evidências concretas dos elementos das demonstrações financeiras e avaliando detalhadamente as provas alcançadas.

Desta forma, seguindo os passos apresentados por Almeida (2010) para auxiliar o trabalho na obtenção de resultados reais e eficazes, este processo será executado, visando trazer benefícios e demonstrar os efeitos que a auditoria pode levar à empresa auditada.

2.5 LEGISLAÇÃO TRABALHISTA

A legislação trabalhista é controlada pela CLT (1943), Consolidação das Leis de Trabalho, que surgiu pelo Decreto Lei n.º 5.452, de 1.º de maio de 1943, unificando toda legislação trabalhista existente no Brasil, a qual regulamenta como devem ser desenvolvidas as rotinas e procedimentos trabalhistas na empresa, os direitos dos empregados e empregadores (BRASIL, 1943).

2.6 JORNADA DE TRABALHO

A constituição Federal, em seu artigo 7º, inciso XIII, determina que

são direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros que visem à melhoria de sua condição social [...]: XIII - duração do trabalho normal não superior a oito horas diárias e quarenta e quatro semanais, facultada a compensação de horários e a redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva de trabalho (BRASIL, 1943, p. 5).

A mesma lei faculta ainda a compensação de horários e permite que o empregador opte por outro horário alternativo, desde que este não ultrapasse as duas horas suplementares permitidas.

2.7 FOLHA DE PAGAMENTO

A Lei n.º 8212/91 determina que a empresa é obrigada a preparar a folha de pagamento da remuneração paga ou creditada a todos os segurados a seu serviço, devendo manter em cada estabelecimento uma via da respectiva folha e recibos de pagamento (BRASIL, 1943).

2.8 ROTINA DE FÉRIAS

Conforme artigo 134, as férias deverão ser concedidas por ato do empregador, em um só período, nos 12 (doze) meses subsequentes à data que o empregado tiver adquirido o direito. Se concedidas após o prazo estabelecido, o empregador deverá remunerá-las com o dobro da remuneração devida (BRASIL, 1943). Já a concessão de férias deve ser comunicada ao empregado com pelo menos 30 dias de antecedência, devendo ser anotadas no livro ou em fichas de registro dos empregados.

2.9 ROTINA DE RESCISÃO DE CONTRATO

A rescisão de contrato individual de trabalho é o fim do vínculo jurídico da relação de emprego, ou seja, a extinção das obrigações originadas do contrato de trabalho que foi realizado por vontade das partes contratantes, o empregado e o empregador (BRASIL, 1943).

São inúmeros os tipos de rescisão de contrato de trabalho, e para cada situação, a legislação trabalhista estabelece quais os direitos que o empregado demitido possui ou não. As mais comuns são as seguintes: por término de contrato; por pedido de dispensa; demissão sem justa causa; demissão por justa causa (BRASIL, 1943).

Nos contratos por prazo indeterminado, a parte que sem justo motivo quiser rescindir o contrato deverá avisar a outra de sua decisão com antecedência mínima de trinta dias, conforme determina a CLT

em seu artigo 487 (BRASIL, 1943).

Nos casos de rescisão sem justa causa e término de contrato, o empregado terá direito ao saque FGTS. No momento da homologação receberá também os formulários de requerimento para seguro desemprego (BRASIL, 1943).

2.10 SEGURO-DESEMPREGO

O seguro-desemprego, um dos mais importantes direitos dos trabalhadores brasileiros, é um benefício que oferece auxílio em dinheiro por um período determinado. Ele é pago em valores de três a cinco parcelas de forma contínua ou alternada, como uma assistência financeira que é paga ao trabalhador que foi dispensado do seu posto de trabalho sem justa causa (BRASIL, 1943).

Para resgatar o seguro-desemprego 2017, era necessário exercer atividade remunerada com carteira assinada por, no mínimo, 12 meses consecutivos; caso o trabalhador estivesse solicitando o seguro-desemprego 2017 pela segunda vez, era preciso que ele tivesse trabalhado por, no mínimo, nove meses seguidos comprovados; já caso estivesse requerendo o seguro-desemprego 2017 pela terceira vez, era necessário comprovar que ele trabalhou por seis meses ininterruptos (BRASIL, 1943).

2.11 O DÉCIMO-TERCEIRO SALÁRIO

O décimo-terceiro salário está previsto pela Lei nº 4.090/62: é calculado tendo como base a remuneração devida em dezembro e corresponde a 1/12 por mês de serviço no ano correspondente. A fração de quinze dias ou mais de trabalho no mês será equivalente ao mês integral (BRASIL, 1943).

Conforme Oliveira (2010), o décimo-terceiro salário deve ser pago em 2 (duas) parcelas, sendo a 1ª parcela, correspondente a 50% da remuneração, sendo paga entre os meses de fevereiro a 30 de novembro, e a 2ª parcela, até 20 de dezembro, havendo recolhimento de FGTS na primeira parcela. A base de cálculo da 2ª parcela é o mês de dezembro incidindo sobre o total do 13.º salário INSS e IR.

2.12 FGTS

O FGTS, Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, é o recolhimento mensal, obrigatório, para todo o empregado que firmou contrato de trabalho a partir de 02/10/1988 (FGTS, 2015). O empregador é quem realiza os depósitos em favor do empregado, nas agências da Caixa Econômica Federal ou em banco de sua livre escolha, logo, os depósitos são vinculados ao FGTS do trabalhador. Os depósitos

correspondem a 8% do salário pago ou devido ao trabalhador, cujo contrato é regido pela CLT (BRASIL, 1943).

Os recolhimentos do FGTS são efetuados através da GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. A GFIP é gerada pelo sistema SEFIP e transmitido pela Conectividade Social, programas disponibilizados pela Caixa Econômica Federal (BRASIL, 1943).

2.13 CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS

As contribuições previdenciárias são recolhidas através da GPS, Guia da Previdência Social, e o recolhimento, a cargo da empresa, dá-se até o dia 20 do mês seguinte ao fato gerador (BRASIL, 1943). É vedada a utilização de GPS em valor inferior a R\$ 10,00. Se o período de apuração resultar valor inferior a esse limite, deve-se adicioná-lo à contribuição de períodos subsequentes até se atingir o limite mínimo (BRASIL, 1943).

3 METODOLOGIA

A metodologia científica dá base para se atingir o objetivo de um trabalho acadêmico científico (SEVERINO, 2013). Para Gil (2008, p. 8), "pode-se definir método como caminho para se chegar a determinado fim. E método científico como o conjunto de procedimentos intelectuais e técnicos adotados para se atingir o conhecimento".

A metodologia utilizada neste trabalho foi a pesquisa bibliográfica, webgráfica, exploratória, descritiva, quantitativa, estudo de caso e coleta de dados. A revisão bibliográfica foi feita nas literaturas da área contábil sobre auditoria, contextualizando Auditoria Trabalhista, com o propósito de se examinarem os cálculos das folhas de pagamentos pelo método de amostragem, complementando-as com outras bibliografias citadas na revisão de literatura. Foram consultadas várias obras, internet e artigos publicados em revistas, que abordam o assunto proposto, o que possibilitou que este trabalho tomasse forma e fosse realizado.

Quanto à forma como foi feita a verificação dos elementos, utilizou-se um estudo quantitativo. Por fim, foi realizada uma pesquisa documental, e através dos documentos, foram feitas coletas de dados. Neste caso específico, os documentos que suportaram as operações de auditoria interna foram efetivamente as fontes primárias, que viabilizaram o restante do estudo.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Os principais resultados foram obtidos por meio

do processo da auditoria interna na empresa do ramo de serviços funerários, em seu departamento de pessoal. As etapas da auditoria iniciaram-se com o planejamento e a avaliação dos controles internos, utilizando-se questionário e observando-se o cumprimento das normas e da legislação trabalhista. Em seguida, fez-se a elaboração do programa de auditoria com os procedimentos considerados apropriados para examinar e coletar as evidências da auditoria. Posteriormente, foram aplicados os procedimentos de auditoria com check list sobre as rotinas trabalhistas e documentação da organização, sendo apresentado, por fim, um relatório com os pontos observados, com possíveis consequências e recomendações, com fundamento na legislação trabalhista brasileira, nas normas internas do departamento de pessoal e nas normas de auditoria.

4.1 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA INTERNA TRABALHISTA

O planejamento de auditoria orienta os trabalhos de forma organizada, permitindo definir estratégias e objetivos para executar as atividades. Para Crepaldi (2012, p. 462), "o planejamento deve servir como guia e meio de controle para o desenvolvimento do plano de auditoria, devendo ser documentados e detalhados os procedimentos a serem executados". Inicialmente foi feita uma visita à empresa, onde foram verificados o andamento e as práticas operacionais e gerenciais adotadas, e onde foi aplicado um questionário ao sócio-gerente sobre a organização, para conhecê-la melhor e estabelecer o caminho do trabalho a ser realizado.

4.2 AVALIAÇÕES DOS CONTROLES INTERNOS

Na área trabalhista há diversos processos a serem observados com regularidade no que se refere à documentação dos funcionários, visando à avaliação dos controles internos e ao cumprimento da legislação vigente.

Portanto, é necessária atenção detalhada nesses aspectos, com o objetivo de prevenir falhas e erros que possam gerar futuras contingências trabalhistas. Foi aplicado na empresa um questionário de avaliação de controle interno.

4.3 EXECUÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA TRABALHISTA

Para dar início ao processo de execução da auditoria, levantou-se a relação dos 48 funcionários que trabalharam na empresa nos meses de fevereiro, abril e junho de 2017, a partir da qual foram selecionados 22, por amostragem aleatória,

para serem realizados os testes, utilizando-se, dessa forma, a técnica da amostragem empírica, sendo ela correspondente a 45,83% do total de empregados.

Para a estruturação dessa amostra, foram levados em conta alguns fatores, os quais julgaram-se fundamentais para a correta aplicação dos testes e para se alcançar o maior número possível de situações apontadas de eventual risco para a organização.

Em relação às funções realizadas, houve necessidade de se obter uma amostra de todas as áreas existentes na empresa, pois os funcionários em sua totalidade trabalhavam em vinte e duas (22) funções distintas.

Buscou-se ter uma amostra abrangente com funcionários com jornada de trabalho integral e com jornada 12x36, colaboradores com o maior número possível de proventos e descontos em suas folhas de pagamento, empregados com direito ao salário-família, funcionários que recebiam o piso salarial da classe e outros que ganhavam acima do piso e funcionários admitidos e demitidos no curso dos meses analisados no ano de 2017, para que, dessa forma, se pudessem testar todos os itens propostos.

Feita a seleção da amostra, foram preenchidos os papéis de trabalho, tendo como guia os procedimentos propostos no programa de auditoria. Foi examinada a documentação referente a registro de empregados, CTPS, contrato de experiência, cartão e folha de ponto, jornada de trabalho, folha de pagamento, salário-família, segurança e medicina do trabalho, atestados periódicos, férias, rescisões, FGTS, INSS e GFIP. Durante a execução dos procedimentos de auditoria, foram coletadas as evidências de auditoria por meio do checklist e do exame de documentação, e apontadas as não conformidades.

4.5 RELATÓRIO COMENTÁRIO DE AUDITORIA

As evidências de auditoria serviram de base para o relatório-comentário, o qual demonstra os pontos de observação e as não conformidades, possíveis consequências e recomendações com a base legal correspondente para as devidas correções pelos auditados, conforme demonstrado no Quadro 1.

Quadro 1. Relatório Comentário de Auditoria

RELATÓRIO COMENTÁRIO DE AUDITORIA	DATA: 29/09/2017	N.º REF.: 09/17 - Fl. 01
	UNID. AUDITADA: Administração	
	DEPART./SETOR: Departamento Pessoal	
Atividade Auditada: DP		
Ordem de Tarefa n.º: 09/17		Período Realiz.: 29/09/2017
PONTO OBSERVADO	POSSÍVEL CONSEQUÊNCIA	RECOMENDAÇÃO
1- Em relação às fichas e aos termos de responsabilidade do salário-família, foi constatado que a empresa não atentou para o seu preenchimento e não coletou as assinaturas necessárias.	- Não concessão do salário-família.	- Orienta-se que todos os funcionários que fizerem jus ao benefício preencham corretamente o termo de responsabilidade do salário-família.
2- Não houve a reavaliação anual do salário-família em relação à apresentação do cartão de vacinação e à declaração escolar, que ocorrem no mês de maio.	- A organização poderá ser penalizada e ter que devolver os valores deduzidos da GPS (Guia da Previdência Social) referentes ao salário-família.	- A recomendação é de que a empresa suspenda o benefício desses empregados, até a apresentação da documentação exigida.
3- Sobre recibos de adiantamento e pagamento, constatou-se na amostra analisada que três funcionários não assinaram as folhas de pagamento. Já os vales de adiantamento do período foram assinados pelos empregados. Notou-se também que, em se tratando da colocação das datas nos recibos de pagamento, 22,73%, ou seja, 5 funcionários da amostra deixaram-nas em branco. Ainda nos recibos de pagamentos dos funcionários, constatou-se que os que colocaram a data (o correto é 5º dia útil do mês subsequente ao vencido) fizeram-no corretamente.	- Multa administrativa de 160 BTN por trabalhador prejudicado, conforme art. 4º da Lei 7.855/89	- Exigir que os mesmos não só sejam assinados como também datados, por uma questão de segurança para a própria empresa, evitando-se assim alegações acerca de pagamentos fora do prazo legal, por exemplo, e evitando-se multas.
4- Quanto ao intervalo intrajornada de no mínimo 11 horas consecutivas entre jornadas, constatou-se que este não foi respeitado para alguns funcionários, que desenvolvem as funções de agentes funerários e serviços gerais nos meses analisados no ano de 2017.	- Autuações pelo Ministério do Trabalho.	- A empresa deve atentar-se em respeitar esse intervalo, pois o não cumprimento acarreta no direito de o funcionário receber as horas descansadas a menor como horas extras, o que não estava sendo feito, e também pode levar a organização a sofrer muitas consequências.

5- Em relação ao esquecimento de alguns funcionários em bater o ponto e no confronto das quantidades de horas extras realizadas e registradas no ponto eletrônico com as quantidades de horas extras presentes na folha de pagamento, constatou-se que nos meses de fevereiro e abril, as horas não foram contabilizadas e registradas corretamente.	A Portaria MTE nº 1.510/09 prevê que quando ocorre descuido do funcionário na marcação do ponto, a empresa pode e deve fazer o registro do correto horário de entrada ou saída através do programa de tratamento de dados do ponto eletrônico, bem como a justificativa para a omissão da marcação, que será analisada em uma eventual visita de um fiscal do trabalho à empresa.	O correto é exigir do empregado a marcação pontual dos horários para que sejam evitadas situações que coloquem a empresa sob suspeita de manipulação do ponto.
6- Houve divergência de valores no cálculo das horas extras nos meses de fevereiro e abril. O erro resultou sobre a base de cálculo, onde não foram somados todos os eventos de ganho, e as horas trabalhadas para todos os funcionários foram de 220 horas, sendo que existem variações de jornadas para as funções de agentes funerários, plantonistas e serviços gerais e escalas com dias trabalhados a serem seguidos.	De acordo com a CLT, é preciso pagar horas extras a empregados quando eles excedem o período normal/contratual da jornada de trabalho. Caso não haja o pagamento, o trabalhador poderá pedir seu pagamento na Justiça.	Pelo fato de mencionar na folha de pagamento as horas extras e estando o cálculo incorreto, a empresa não está de acordo com a legislação. Sendo assim, a orientação é que o cálculo seja feito de forma correta para que o empregado não seja lesado.
7- A contribuição previdenciária descontada dos empregados (INSS) está correta, porém, ressalta-se que os funcionários que tiveram diferenças nos ganhos consequentemente teriam um valor maior que seria descontado. Analisando-se as guias de previdência social pagas pela entidade, observou-se que houve diferença no recolhimento da contribuição previdenciária, devido a erros de fechamentos da contabilidade.	O art. 195 da CF/88 define que a seguridade social deve ser financiada por toda a sociedade de forma direta e indireta. Quando a empresa faz o desconto dos valores relativos a contribuição previdenciária de seus funcionários e não os repassa ao INSS, poderá essa responder por apropriação indébita previdenciária, conforme previsto no Código Penal, art. 168-A.	Por conta da diferença na base de cálculo encontrada pela auditoria em relação ao valor repassado pela empresa, houve uma diferença entre os valores da contribuição previdenciária, sendo pagos valores a menos. Recomenda-se que a organização tenha maior atenção nas bases de cálculos para não reincidir o problema.
8- Em relação às médias de horas extras, adicional noturno e DSR nas férias, constatou-se que para todos os funcionários que tinham direito a médias referentes a horas extras e descanso semanal remunerado, estas foram incorporadas ao salário contratual, servindo de base de cálculo para as férias, porém, devido ao erro no cálculo dos eventos, o valor saiu inferior ao valor original.	Segundo o art. 142, § 2º, da CLT, os adicionais pagos ao empregado por trabalho extraordinário, noturno, insalubre ou perigoso servirão de base ao cálculo da remuneração das férias. As horas extras feitas no período aquisitivo, assim como o descanso semanal remunerado, é que contarão para a média. Caso não esteja de acordo, a empresa poderá sofrer penalizações do Ministério do Trabalho.	Para estar totalmente de acordo com a legislação, a empresa deve atentar para que sejam mencionadas na folha de pagamento as horas extras e para que estas sejam calculadas de forma correta, para que o empregado não seja lesado.

9- Os cálculos de férias para os empregados que fazem jus aos eventos de horas extras, adicional noturno e DSR estão errados, pois o cálculo estava sendo executado de forma incorreta pela contabilidade.	Além do direito ao gozo de férias anuais remuneradas de 30 dias, o empregado também faz jus a um terço a mais do que o salário normal, de acordo com a CF/88, art. 7º, inc. XVII. A empresa pode sofrer penalizações com a justiça, caso não haja o pagamento correto.	Os cálculos das férias, 1/3 de férias e INSS deverão ser feitos corretamente pela contabilidade, sem que haja erros nas médias de horas extras e desconto semanal remunerado e adicional noturno.
10- Os cálculos da rescisão sobre eventos de horas extras, adicional noturno e DSR estão errados, pois o cálculo estava sendo executado de forma incorreta pela contabilidade.	Segundo o § 2º da Lei 5.584/70, deve estar especificada a natureza de cada parcela paga ao empregado e discriminado o seu valor no instrumento de rescisão ou recibo de quitação, qualquer que seja a causa ou a forma de dissolução, podendo não ser feita a homologação e sofrendo as penalidades.	Orienta-se a empresa para que reveja o cálculo dos eventos de forma proporcional aos dias trabalhados e para que, numa próxima situação, ela corrija as médias calculadas.

Fonte: elaborado pela autora (2017).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho fez um estudo sobre a auditoria interna trabalhista, contextualizando o tema como um instrumento de grande importância para o gerenciamento das empresas. Suas principais contribuições consistem em verificar possíveis falhas de forma preventiva na identificação de fraudes, erros, ineficiências e outras irregularidades praticadas por agentes internos e externos à organização.

O objetivo geral foi executar a auditoria interna trabalhista, analisando os cálculos, as rotinas e os processos na área trabalhista de uma empresa no ramo de serviços funerários, e observando se os procedimentos estavam sendo executados de forma correta e em conformidade com a legislação. Para alcançar os resultados esperados, utilizou-se da pesquisa de natureza exploratória, com levantamentos da literatura a respeito da auditoria e legislação trabalhista, de forma descritiva, com a finalidade de examinar os documentos da empresa nos períodos de fevereiro, abril e junho de 2017.

Foram utilizadas as técnicas da auditoria e a elaboração de papéis de trabalho, os quais serviram de base para as análises e para a emissão dos relatórios contendo as conclusões sobre os

processos adotados pela empresa.

Os principais resultados apontaram não conformidades em alguns procedimentos, como em relação ao cálculo de adicional de periculosidade, não cumprimento do descanso intrajornada, jornadas excessivas de trabalho, horas extras e reflexo sobre horas extras não sendo calculadas e pagas corretamente, documentos faltantes para o recebimento do salário-família, falta de assinaturas e datas em recibos, entre outros. Foram feitas recomendações e foram sugeridos ajustes e correções, com o intuito de que a empresa não corra o risco de ter que responder processos judiciais e autuações, evitando assim possíveis contingentes passivos.

O trabalho serviu para evidenciar as contribuições da auditoria interna trabalhista na prevenção e redução de contingências passíveis e colaborou com a organização, para que ela reexaminasse as práticas utilizadas e substituisse aquelas que poderiam gerar riscos futuros, além de ser relevante para o aprendizado e a formação acadêmica, servindo de base para outros estudantes que queiram se aprofundar no assunto.

Sendo assim, sugere-se para uma futura pesquisa o tema "Auditoria de Segurança e Medicina do

Trabalho", por se tratar de um ponto relevante a ser explorado.

6 REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988.
- BRASIL. Consolidação das Leis do Trabalho: aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943. Rio de Janeiro: Imprensa Nacional, 1943.
- CARVALHO, Zenaide. Prática em Auditoria Trabalhista. Santa Catarina, 2009. (Apostila).
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução 820/97. Normas Profissionais do Auditor Operacional (NBC P 1). 1997. Disponível em: <www.cfc.org.br/res_820/>. Acesso em: 01/10/2017.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria contábil: teoria e prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- FGTS. 2015. Disponível em: <http://www.fgts.gov.br/trabalhador/>. Acesso em: 30/09/2017.
- FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Auditoria Contábil: Normas de Auditoria. Procedimentos e papéis de trabalho. Programas de Auditoria. Relatórios de Auditoria. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- IUDICIBUS, Sergio de. Teoria da Contabilidade. 4.ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- OLIVEIRA, Amauri Gonçalves de. Departamento de Pessoal: um estudo de caso sobre os procedimentos e informações contábeis geradas, em uma empresa industrial de plásticos no município de Rondonópolis-MT. 2010. Disponível em: www.eduvalesl.edu.br/site/edição/edicao-18.pdf. Acesso em: 27 mar. 2017.
- SÁ, Antonio Lopes de. Introdução à Ciência da Contabilidade. Rio de Janeiro: Tecnoprint, 1996.
- SEVERINO, Antônio Joaquim. Metodologia do trabalho científico. 23. ed. São Paulo: Cortez Editora, 2013.

CONTABILIDADE AMBIENTAL: EVIDÊNCIAS DE RECONHECIMENTO E DE DIVULGAÇÃO EM EMPRESAS ATUANTES NO SETOR DE PAPEL E CELULOSE NO BRASIL.



Daniela Garcia Santos
8º Período do Curso de Ciências Contábeis do Centro
Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
danielagarcia2108@gmail.com



Sandro Ângelo de Andrade
Orientador do trabalho. Professor do Curso de Ciências
Contábeis do Centro Universitário de Patos de Minas
(UNIPAM).
sandro.angelo@unipam.edu.br

RESUMO

As empresas de papel e celulose, para a produção de seus produtos, consomem grandes quantidades de recursos naturais, tais como a água, o ar, as árvores e o solo. Com isso, essas empresas são consideradas poluidoras e causadoras de grande prejuízo ao meio ambiente. Dessa forma, este trabalho teve como objetivo verificar, por meio da contabilidade ambiental, se as empresas desse segmento evidenciam em suas demonstrações contábeis, ou notas explicativas, indícios de ativos e passivos ambientais; e comparar se essa divulgação está dentro dos padrões da norma NBC T15 item 15.2.4.1, que trata da interação da entidade com o meio ambiente. Para tanto foi realizada uma pesquisa documental e qualitativa nos relatórios de 2016 das empresas do setor de papel e celulose, Klabin S.A., Fibria Celulose S.A. e Suzano Papel e Celulose S.A., inseridas na BM&FBOVESPA. Os resultados demonstram que essas empresas divulgam suas atividades ambientais, em quase toda a sua maioria, no relatório de sustentabilidade. Contudo, nas demonstrações contábeis e notas explicativas, quase nenhuma evidência foi encontrada. Conclui-se que a contabilidade ambiental ainda não está inserida no dia a dia das organizações. A preocupação maior divulgada por elas ainda está centralizada apenas em relatórios administrativos ou de cunho informativo, de forma genérica, destacando somente as ações positivas realizadas pelas empresas, com pouco ênfase nas ações negativas ou no registro de passivos ambientais.

PALAVRAS-CHAVE: Contabilidade Ambiental. Demonstrações Contábeis. Papel e Celulose.

ABSTRACT

For the production of their products, paper and cellulose companies consume large quantities of natural resources, such as water, air, trees and soil. Thus, these companies are considered polluting and cause great damage to the environment. This way, this work aimed to verify, through environmental accounting, if companies in this segment evidence in their financial statements, or explanatory notes, indications of environmental assets and liabilities; and to compare if this disclosure is within the standards of NBC standard T15 item 15.2.4.1, which deals with the interaction of the entity with the environment. For that, a documentary and qualitative research was carried out in the 2016 reports of the cellulose and paper industry companies, such as Klabin S.A., Fibria Celulose S.A. and Suzano Papel e Celulose S.A., included in the BM & FBOVESPA. The results show that these companies disclose their environmental activities almost in their majority, in the sustainability report; however, in the financial statements and explanatory notes, almost no evidence was found. It is concluded that environmental accounting is not yet part of the organizations' daily routine. The major concern disclosed by them is still centralized only in administrative or informational reports, in a generic way, highlighting only the positive actions carried out by the companies, and little emphasis on negative actions or the registration of environmental liabilities.

KEYWORDS: Environmental Accounting. Accounting statements. Paper and Cellulose.

CONTABILIDADE AMBIENTAL: EVIDÊNCIAS DE RECONHECIMENTO E DE DIVULGAÇÃO EM EMPRESAS ATUANTES NO SETOR DE PAPEL E CELULOSE NO BRASIL.

INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma ciência relevante utilizada pelas empresas e tem como função principal o auxílio na tomada de decisão dos empresários e/ou gestores. Entretanto, segundo Pires e Silveira (2008), as informações apenas de caráter financeiro/econômico já não são mais suficientes para os dias de hoje, pois a sociedade está cada vez mais preocupada e interessada nas ações ambientais das empresas que poluem o meio ambiente na produção dos seus bens ou serviços. Com isso, as organizações necessitam buscar cada dia mais conhecimentos acerca das questões ambientais, principalmente aquelas empresas que impactam direta ou indiretamente o meio ambiente, buscando na Contabilidade seu principal apoio para auxílio dessas questões (OLIVEIRA, 2016).

A Contabilidade Ambiental é a área da Contabilidade que estuda os bens, os direitos e as obrigações relativas ao meio ambiente de uma organização, e tem como objetivo revelar as alterações feitas nesse patrimônio, atingindo tanto seus usuários internos quanto os externos (FREITAG et al., 2016).

Os principais itens relacionados à Contabilidade Ambiental de uma entidade são os ativos e os passivos ambientais. De acordo com a Norma Contabilística e de Relato Financeiro (NCRF) número 26 (2001), os passivos são aqueles elementos que causam dispêndio financeiro para reparar, evitar ou reduzir os impactos ambientais causados pela empresa, e os ativos ambientais são recursos investidos no passado, mas dos quais se esperam ganhos futuros para a organização, também relacionados à recuperação do meio ambiente.

Este trabalho justifica-se pela grande evolução das questões ambientais ao longo dos anos. A preocupação com o meio ambiente fica cada vez mais evidente nos consumidores. Freitas e Oleiro (2011) confirmam isso, dizendo que no novo mercado a garantia para a durabilidade de uma empresa dá-se ao adequado uso dos recursos que a natureza proporciona e também à publicação das ações desenvolvidas na preservação do meio ambiente.

Com isso, o objetivo geral deste trabalho foi identificar reconhecimentos ou divulgações

sobre ativos e passivos ambientais das empresas atuantes no setor de papel e celulose no Brasil, através das demonstrações contábeis e de suas notas explicativas.

Além disso, de forma específica, pretendeu-se verificar a existência de ativos ambientais, identificar passivos ambientais e fazer o comparativo das divulgações apresentadas pelas empresas, com o item 15.2.4.1 da Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T15, que se refere às informações sobre a ligação das entidades com o meio ambiente.

Para isso, foram analisadas três empresas que atuam e possuem demonstrações contábeis disponíveis na BM&FBOVESPA: a Fibria Celulose S.A., a Klabin S.A e a Suzano Papel e Celulose S.A, escolhidas por se enquadrarem nos níveis de governança NM (Cia. Novo Mercado), N1 (Nível 1 de Governança Corporativa) e N2 (Nível 2 de Governança Corporativa). As demonstrações utilizadas para a análise correspondem ao ano de 2016.

REFERENCIAL TEÓRICO

CONTABILIDADE AMBIENTAL

Definir a Contabilidade não é uma tarefa fácil, visto que ao longo dos anos vários foram os significados dados a ela. Para se ter ideia do quão antiga a Contabilidade é, Crepaldi (2013, p. 1) salienta que "segundo os historiadores, Aristóteles, há mais de 2.000 anos, já refletia acerca de uma ciência que controlaria a riqueza".

Para Quintana (2014), a Contabilidade pode ser considerada como a ciência que informa todas as movimentações ocorridas na entidade em forma de demonstrativos, expressando sua real situação financeira e patrimonial e auxiliando diretamente na tomada de decisões. O objetivo geral da Contabilidade é monitorar o patrimônio das empresas, computar o resultado de suas atividades e também gerar informações aos usuários que têm interesse na produtividade e no desenvolvimento econômico dessas entidades (VICECONTI; NEVES, 2012).

Um dos papéis mais importantes da Contabilidade para as empresas não é mais gerar apenas valores,

mas sim conseguir informações vitais para os usuários, a fim de ajudar nas tomadas de decisões. Por isso, a Contabilidade é considerada um grande sistema de informação (SILVA; CRUZ, 2007).

Com isso, é notória a importância da Contabilidade como sistema de informação. Barker (2012) afirma que ela é a matéria-prima para todas as decisões que serão tomadas na empresa, como, por exemplo, determinar o custo e conseqüentemente o preço dos produtos/serviços, vender ou comprar, analisar planos de negócios e até mesmo formular títulos de dívidas ou ações.

No Brasil, a preocupação com o meio ambiente no ramo empresarial vem se tornando cada vez mais intensa e rigorosa, principalmente após a chegada da Lei nº. 9.605/98, que trata de crimes ambientais e que fez com que as empresas dessem maior relevância a esse assunto, seja por meio de condenações criminais, seja por multas grandiosas que acabariam por afetar o processo financeiro das entidades (LINS, 2015).

A Contabilidade Ambiental não pode ser considerada uma novidade na área das Ciências Contábeis, pois ela veio para agregar informações acerca dos resultados obtidos pelas entidades relativas ao meio ambiente (COUTO, 2013).

Outro fator importante, segundo Lins (2015), é a questão da imagem da empresa em relação aos seus clientes. Entidades que se preocupam com o meio ambiente são mais bem vistas pelos seus consumidores, gerando então maior procura pelos produtos, mesmo que eles possam ter o preço um pouco acima do mercado.

O ativo ambiental de uma empresa são seus bens e direitos relativos ao meio ambiente, ou com essa finalidade, os quais têm como objetivo ganhos futuros, sendo eles relacionados à reciclagem, recuperação e prevenção do meio ambiente (LINS, 2015).

Gomes e Garcia (2013) citam alguns critérios para que o ativo ambiental seja reconhecido como tal: eles precisam de alguma forma diminuir ou acabar com a degradação ambiental que poderá ocorrer no futuro, e devem ser posteriormente geradores de fluxo de caixa, auxiliando na melhora ou eficiência de outros ativos; eles também devem ser de posse da empresa e ter seu direito de uso totalmente exclusivo.

O passivo ambiental nada mais é que obrigações ambientais oriundas de atividades passadas, que possuem prazo, credor e haveres já estabelecidos,

e cuja quitação exija retirada de caixa no futuro. São alguns exemplos: estabilização de alguma área que tenha sido danificada ou parcialmente destruída pelas atividades da empresa, penalidades, indenizações, fornecedores certificados, dentre outros (LINS, 2015). Gomes e Garcia (2013, p. 29) simplificam dizendo que o passivo ambiental "pode ser compreendido como obrigações presentes para com terceiros resultantes de impactos causados ao meio ambiente, ocorridos no passado".

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) aprovou em 19 de agosto de 2004, através da resolução nº 1.003/04, a NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental, a qual em vigor no dia 1.º de janeiro de 2006.

De acordo com o item 15.1.1 da NBC T 15, essa norma tem como objetivo determinar procedimentos para destacar informações de natureza social e ambiental, com o propósito de esclarecer para a sociedade em geral a atuação da entidade em relação a suas responsabilidades sociais e ambientais. A norma esclarece que as informações de natureza social e ambiental são a geração e a distribuição de riqueza, os recursos humanos, a interação da entidade com o ambiente externo e a interação com o meio ambiente.

O item utilizado neste trabalho é o 15.2.4, Interação com o meio ambiente. Nele consta que as empresas deveriam evidenciar investimentos e gastos com manutenção nos processos operacionais para a melhoria do meio ambiente; preservação e/ou recuperação de ambientes degradados; educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade; educação ambiental para a comunidade e outros projetos ambientais. Também deveriam evidenciar a quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade; o valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente; e a presença de passivos e contingências ambientais.

O SETOR DE PAPEL E CELULOSE NO BRASIL

O setor de papel e celulose no Brasil constitui-se de três segmentos: a indústria de celulose, a indústria de papel e a indústria de artefatos de papéis, que juntamente com as florestas, as empresas de editorações gráficas e as distribuidoras ligadas a essas indústrias, montam a gigantesca rede de

papel e celulose (MONTEBELLO; BACHA, 2011).

A amplitude de uma empresa participante desse setor é bastante extensa. Segundo Castro (2014), ela engloba o reflorestamento, a fabricação da madeira, a produção de papel, a transformação do papel em artigos, a celulose, a produção gráfica e editorial e toda a reciclagem do papel empregado. Em uma pesquisa feita por Koopmans (2006), levantaram-se informações relevantes acerca da opinião dos moradores em relação à instalação de uma empresa de papel e celulose no estado da Bahia. As respostas foram parcialmente divididas: 45% dos entrevistados disseram que apoiam, desde que não poluam o meio ambiente, e 38% (porcentagem relativamente alta) eram totalmente contra, pois achavam que as desvantagens eram muito maiores que as vantagens.

As declarações feitas na pesquisa de Koopmans (2006) em relação às pessoas que eram contra a instalação da fábrica foram no mínimo intensas: algumas delas afirmaram que o eucalipto na verdade deveria ser chamado de deserto verde, que ele também é uma árvore falsa, que na verdade não possui vida. Disseram também que a monocultura desse tipo de árvore é comparada à Aids, mata toda a vida; que a entrada de uma empresa de papel e celulose desertificaria a região; e que a natureza se vingará do homem mais cedo ou mais tarde.

METODOLOGIA

Em relação aos seus procedimentos, esta pesquisa é considerada como documental, bibliográfica e webgráfica. Quanto a sua abordagem, este trabalho pode ser classificado como qualitativo, pois seu enfoque é voltado para a interpretação, sendo analisadas e detalhadas as notas explicativas e as demonstrações contábeis na busca por evidências de reconhecimento e/ou divulgação de itens ambientais de empresas do ramo de papel e celulose no Brasil que atuam na BM&FBOVESPA. Sob o ponto de vista de seus objetivos, a pesquisa se enquadra em descritiva, visto que foram expostas informações e as divulgações da realidade das empresas quanto a sua preocupação ambiental. Para a realização deste trabalho, foram utilizadas informações de empresas do ramo de papel e celulose que atuam na BM&FBOVESPA. Existem nesse tipo de setor seis empresas listadas: Celulose Irani S.A., Fibria Celulose S.A., Klabin S.A., Santher

Fábrica de Papel Santa Therezinha S.A., Suzano Holding S.A. e Suzano Papel e Celulose S.A.

Foram utilizadas, dessas seis empresas, apenas três para a execução deste trabalho. O motivo da escolha dá-se devido à inserção destas nos tipos de segmentos da BM&FBOVESPA, visto que as outras não fazem parte de nenhum segmento. As três empresas são Fibria Celulose S.A., que faz parte da Cia Novo Mercado (NM); Klabin S.A., inserida no Nível 2 de Governança Corporativa (N2); e Suzano Papel e Celulose S.A., que faz parte do Nível 1 de Governança Corporativa (N1).

As demonstrações contábeis e as notas explicativas utilizadas foram a do ano de 2016, por serem informações mais recentes divulgadas pelas empresas, visto que na atualidade a questão ambiental está sendo cada vez mais evidenciada.

RESULTADOS

Para análise e discussão dos resultados, foram realizadas pesquisas em busca de informações ambientais, nos relatórios das demonstrações contábeis, juntamente com suas notas explicativas de 2016 das três empresas, Klabin, Suzano e Fibria. Depois de analisadas as demonstrações contábeis e as notas explicativas, observa-se que não há uma evidência explícita das informações sobre os ativos ou passivos ambientais das empresas conseguidos durante o exercício.

A única evidência verificada nos demonstrativos das empresas Klabin, Suzano e Fibria, foi quanto aos "ativos biológicos", que se referem ao plantio e manutenção de florestas pelo seu valor justo. Este resultado é similar ao encontrado por Piau e Nepomuceno (2013). Para um alcance maior de informações, o estudo também incorporou a análise dos relatórios de sustentabilidade e a comparação da forma de divulgação das empresas com o item 15.2.4.1 da NBC T 15.

A NBC T15 não deixa claro onde as informações deveriam ser publicadas, abrindo então uma brecha para a aceitação em qualquer relatório apresentado pelas empresas. Após análise das informações, verifica-se que a maioria delas está em seus relatórios de sustentabilidade, não sendo evidenciada em suas demonstrações contábeis, incluindo as notas explicativas.

Gesser (2008) obteve o mesmo resultado para o ano de 2007, quando as informações ambientais das empresas de papel e celulose se concentravam

no relatório de sustentabilidade. Confirmando essa afirmativa, Barbosa et al. (2014) também reconhecem que sua coleta de dados foi quase inteiramente retirada desse mesmo relatório.

A empresa Suzano declara em seu relatório de sustentabilidade que investiu no ano de 2016 em média R\$ 175 milhões de reais com a proteção do meio ambiente. Contudo, não foi possível encontrar evidências claras desse valor em suas demonstrações contábeis ou notas explicativas, apenas consta no relatório da administração que a companhia realizou uma modernização da Estação de Tratamento de Esgoto (ETE) na unidade Mucuri. Os resultados são similares aos encontrados por Piau e Nepomuceno (2013), que, analisando as demonstrações contábeis de 2011, concluíram que a Klabin e a Suzano informaram investimentos ambientais, mas não houve informações sobre a finalidade do valor declarado.

Na empresa Fibria, foi mostrado em seu relatório de sustentabilidade um quadro com investimentos nas áreas de recursos hídricos, emissões e outros projetos ambientais, totalizando mais de R\$ 90 milhões de reais, também sem identificação específica na aplicação dos recursos.

No primeiro item da norma, a Fibria foi a única empresa que evidenciou em suas notas explicativas informações reais para projetos ambientais. Ela declara que no dia 11/01/2017 a Fibria concluiu a emissão no mercado internacional de títulos da dívida, o "Green Bond Fibria 2027": os recursos oriundos dessa emissão serão utilizados em projetos ambientais para o alcance de suas metas de sustentabilidade a longo prazo.

Quanto ao item "Investimentos e gastos com a preservação e/ou recuperação de ambientes degradados", também foram encontrados relatos genéricos sobre o assunto nas três empresas em seus Relatórios de Sustentabilidade, mas não evidenciados em suas demonstrações financeiras. Outra questão observada foi a falta de divulgação em relação aos fins destinados aos resíduos gerados pela companhia. A empresa Klabin informa em seu Relatório de Sustentabilidade de 2016 apenas que a empresa criou uma central de processamentos de resíduos sólidos em sua unidade denominada PUMA, reciclando 94% dos resíduos, restando portanto, um passivo ambiental de 6%. Piau e Nepomuceno (2013) relatam que no ano de 2011 a empresa apresentou, em seu Relatório de Sustentabilidade, informações sobre resíduos

gerados, sobre sua destinação e quantidade, o que não se observa em 2016.

Já a Suzano declara que realiza em seu "capital natural" o manejo florestal sustentável e o preparo reduzido do solo, efetua o controle biológico, realiza mitigação de riscos e otimização de oportunidades sociais e ambientais, e que em 2016, a empresa investiu em torno de R\$ 3,7 milhões de reais em recuperação de áreas degradadas. Todas essas informações são apresentadas apenas em seu relatório de sustentabilidade.

Outro fator importante evidenciado pela empresa Suzano é que ela mostra detalhadamente a quantidade e a destinação de seus resíduos perigosos e não perigosos, fato relevante, visto que as outras companhias o informam de maneira generalizada.

Com relação à empresa Fibria, foi declarado em seu relatório de sustentabilidade a aplicação de mais de R\$ 7 milhões de reais para o controle de resíduos liberados, mas esse investimento foi realizado apenas na unidade de Jacareí/SP. Nas unidades situadas em Aracruz e Três Lagoas, o valor investido não foi informado, e nenhum valor foi evidenciado nas demonstrações contábeis.

Sobre o item "Investimentos e gastos com a educação ambiental para empregados, terceirizados, autônomos e administradores da entidade", a Klabin declara no relatório de sustentabilidade que faz parte de um programa chamado Projeto Crescer, que capacita colaboradores diretos e indiretos sobre as questões ambientais.

Barbosa et al. (2014) informaram que, nas análises feitas para o ano de 2010, a empresa não divulgou nenhuma informação, podendo-se concluir que houve uma evolução da empresa para o ano de 2016.

A Suzano informou que seus gastos foram de R\$ 1,3 milhão de reais com a melhora de sua gestão ambiental, fato esse que foi considerado como um investimento para seus colaboradores, mas que não foi contabilizado ou informado nas demonstrações contábeis ou notas explicativas.

Quanto à empresa Fibria, após analisados os relatórios de 2016, constatou-se que a empresa não divulgou quaisquer informações sobre a educação ambiental de seus empregados em nenhum desses anos. Barbosa et al. (2014), analisando as demonstrações de 2010 da empresa Fibria, também não encontraram evidências sobre este item.

Quanto ao item "Investimentos e gastos com educação ambiental para a comunidade", as três empresas declararam que se preocupam com essa questão e que investem na educação ambiental de suas comunidades vizinhas, conforme informações contidas em seus relatórios de sustentabilidade.

A Klabin evidencia essa questão com a participação em dois projetos, o Programa Caiubi e os Protetores Ambientais: o primeiro é voltado para a capacitação de professores do Paraná e de Santa Catarina, com conceitos de consciência ecológica, e o segundo idealiza treinamentos teóricos e práticos com alunos do Ensino Fundamental em relação à preservação da natureza.

Ainda sobre o interesse da empresa com as comunidades, Gesser (2008) confirma que a Klabin, no relatório apresentado em 2007, já atendia as comunidades locais com a realização de fóruns, debates e a tentativa de resolução dos problemas causados.

A Suzano afirma que realiza projetos sociais de promoção à educação ambiental para jovens e crianças, com o intuito de conscientização de futuros profissionais.

Já a Fibria apenas cita que 257 é o número de municípios onde ela mantém projetos sociais e diálogos abertos, mas não deixa claro quais são esses programas e se é realizado algo totalmente voltado para a educação ambiental.

Em relação ao item "Investimentos e gastos com outros projetos ambientais", novamente as três empresas informaram suas ações somente no relatório de sustentabilidade.

A Klabin afirma que possui um sistema de gestão ambiental guiado pela ISO 14001, que visa à conservação dos recursos naturais e à redução incessante do uso de recursos não renováveis, e que a unidade PUMA, inaugurada no ano de 2016, é composta por uma tecnologia ambiental de ponta em relação ao consumo da água, aos efluentes, às emissões lançadas na atmosfera e à redução do uso de insumos.

Contudo, a Companhia declara também em seu relatório de sustentabilidade que 39% do total da água que utiliza é proveniente de água reciclada ou reutilizada, sendo, portanto, 61% de fontes naturais, não trazendo informações específicas quanto ao tratamento e às condições de retorno ao meio ambiente.

A Suzano declara que investe fortemente em pesquisas relacionadas ao meio ambiente e que

atua na recuperação dos ambientes degradados. Ela também realiza manutenções em suas áreas de alto valor de conservação, essas que são reconhecidas pela importância de seus atributos socioambientais, como, por exemplo, a recuperação de 3,6 mil hectares da Mata Atlântica e do Cerrado, não apresentando, porém, os valores destinados a esses projetos.

A Fibria publicou que é aliada do projeto Corredor Ecológico do Vale do Paraíba, cuja organização atua sem fins lucrativos, promovendo a restauração ambiental, o vínculo dos fragmentos da Mata Atlântica, o pagamento de serviços ambientais realizados, entre várias outras atividades, mas também não identificando a aplicação desses valores.

No item "Quantidade de processos ambientais, administrativos e judiciais movidos contra a entidade", nenhuma das três empresas informa a quantidade de processos em seus relatórios. Vale ressaltar que essa falta de informações acontece há algum tempo, visto que Barbosa et al. (2014) observaram os mesmos resultados nos relatórios analisados de 2010.

Em relação ao item "Valor das multas e das indenizações relativas à matéria ambiental, determinadas administrativa e/ou judicialmente", este é revelado em partes pelas empresas.

A Klabin, dentre as companhias analisadas, é a única que não deixa claro ter algum tipo de processo ambiental adquirido, nem valores, nem quantidade ou qualquer informação que possa evidenciar a existência de algum tipo de multa.

Já a Suzano cita em suas notas explicativas o valor total de R\$ 246.634,00, que equivale a todos os processos em que ela está envolvida, e dentre eles, é citado o processo ambiental. Mas a informação não vai além disso, não é possível saber quantos processos ela tem, o objeto da causa, o valor demandado, nem a situação atual em que se encontra o processo.

A Fibria cita em suas notas explicativas que tem processos em andamento sobre questões cíveis e tributárias, mas não aponta nenhum fator relevante que possa ser considerado, como multas ou indenizações de questões ambientais. Esse assunto gera grande preocupação, visto que nenhuma das empresas conseguiu realmente expor os problemas judiciais causados pelas suas atividades de produção.

Em relação ao último item "Passivos e

contingências ambientais", a Klabin possui valores para contingências em suas demonstrações, mas, analisando as notas explicativas, não existe nenhuma informação de que os valores se referem a assuntos ambientais.

As demonstrações contábeis da Klabin também não evidenciam passivos ambientais, mas a análise de alguns trechos em seu relatório de sustentabilidade de 2016 demonstra que alguns procedimentos adotados pela Companhia podem resultar em eventuais danos ao meio ambiente. Os resultados são similares aos encontrados por Piau e Nepomuceno (2013), que não encontraram registros também para as demonstrações do exercício de 2011.

A Suzano informa em seu relatório de sustentabilidade que busca a reversão de passivos adquiridos de arrendamentos, passivos estes que não estão evidenciados nas demonstrações contábeis, deixando uma margem de dúvida sobre a sua realização.

As três empresas informam valores para contingência em suas demonstrações contábeis, mas na análise das notas explicativas, esses valores são apenas para processos cíveis ou tributários, e nenhuma citação sobre meio ambiente foi encontrada.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa evidencia que as três empresas escolhidas para estudo, Klabin, Suzano e Fibria, não apresentam claramente informações sobre ativos e passivos ambientais nas demonstrações contábeis e notas explicativas, o que comprova que a Contabilidade Ambiental no Brasil ainda caminha a passos lentos, não sendo possível prever quando ela realmente entrará de fato nos relatórios contábeis.

A única informação de cunho ambiental informada claramente pelas três empresas foi quanto aos seus ativos biológicos, que, conforme foi declarado, são suas florestas de eucalipto provenientes de plantios renováveis calculadas pelo seu valor justo. Essa foi a única informação gerada pelo ativo ambiental, já o passivo não possui nenhuma informação.

Procurando ampliar um pouco mais a busca de informações, foram avaliados também os relatórios de sustentabilidade das três companhias, em que são evidenciadas algumas informações mais específicas sobre as questões ambientais.

As três empresas analisadas possuem relatórios de sustentabilidade amplos, buscando demonstrar as ações das companhias voltadas para as questões ambientais. Contudo, as informações obtidas foram consideradas superficiais, visto que as declarações feitas pelas empresas eram apenas de caráter informativo, e os reais valores que deveriam ser encontrados nas demonstrações contábeis e nas notas explicativas não foram evidenciados.

As empresas buscam apenas divulgar informações de proteção ambiental para marketing pessoal, e são apenas divulgados os acontecimentos que beneficiam a sua imagem, deixando de lado as informações sobre a sua face devastadora. A maioria das informações foi transmitida através do relatório de sustentabilidade, e a transparência e a confiabilidade dos fatos ficam abalados, pois esse relatório não segue nenhum procedimento de regularização ou fiscalização.

Constatou-se que a divulgação das informações ambientais é uma ótima ferramenta utilizada pelas empresas para conseguir o chamado "marketing verde", no entanto, a possibilidade de um conjunto de informações financeiras que evidenciam os gastos ou investimentos feitos na área ambiental não ficou clara, o que mostra o grande déficit da Contabilidade Ambiental entre as empresas brasileiras.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. NBR ISO 14001, 2015. Disponível em: <<http://www.abnt.org.br/publicacoes2/category/146-abnt-nbr-iso-14001>>. Acesso em: 06 mar. 2017.

BARBOSA, Eliedna de Sousa et al. Evidenciação das informações ambientais segundo a NBC T-15: um estudo nas empresas do setor de papel e celulose de 2006 a 2010. 2014. Disponível em: <<http://revistas.ufcg.edu.br/reunir/index.php/uacc/article/viewFile/108/pdf>>. Acesso em: 16 set. 2017.

BARKER, Richard. Introdução à contabilidade. São Paulo: Saraiva, 2012.

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e

divulgação de demonstrações financeiras. Diário Oficial [da] República Federal do Brasil. Poder Legislativo, Brasília, DF, 28 dez. 2007. Seção 1, Edição Extra, 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 28 fev. 2017.

CASTRO, Natalia Vitoriano da Conceição. Avaliação de empresas do setor de papel e celulose através do Modelo CFROI. 2014. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/anais/artigos142014/195.pdf>>. Acesso em: 29 mar. 2017.

COMITÊ de Pronunciamentos Contábeis. Pronunciamento 09. Demonstração do valor adicionado. 2008. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=40>>. Acesso em: 01 mar. 2017.

..... Pronunciamento 26. Apresentação das Demonstrações Contábeis. 2011. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentosemitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=57>> Acesso em: 01 mar. 2017.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução nº 1.003/04 - Aprova a NBC T 15 - Dispõe sobre Informações de Natureza Social e Ambiental. Brasília: CFC, 2004. Disponível em: <<http://nemac.ufsc.br/files/2012/12/2-nbct15.pdf>>. Acesso em: 24 jul. 2017.

CORONADO, Osmar. Contabilidade gerencial básica. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

COUTO, Ívina. Contabilidade ambiental. 2013. Disponível em: <<http://www.cienciascontabeis.com.br/contabilidade-ambiental/>>. Acesso em: 16 fev. 2017.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Curso básico de contabilidade. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

EMBRAPA, Brasil. Uso de resíduos da fabricação de celulose e papel e da reciclagem de papel. 2011. Disponível em: <<https://www.embrapa.br/>>. Acesso em: 29 mar. 2017.

FIBRIA CELULOSE S.A. 2017. Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade.

Disponível em: <<http://www.fibria.com.br/>>. Acesso em: 01 maio 2017.

FREITAG, Viviane da Costa et al. Aplicabilidade da Contabilidade Ambiental nas indústrias químicas farmacêuticas do Estado do Paraná. 2016. Disponível em: <<http://www.relise.eco.br/index.php/relise/article/view/7>>. Acesso em: 05 abr. 2017.

FREITAS, Débora Pool da Silva; OLEIRO, Walter Nunes. Contabilidade Ambiental: a evidenciação nas demonstrações financeiras das empresas listadas na BM&FBOVESPA. 2011. Disponível em: <<http://revistas.ufcg.edu.br/reunir/index.php/uacc/article/view/29>>. Acesso em: 02 mar. 2017.

GESSER, Giselle Koerich. Análise da informação ambiental aos stakeholders: uma verificação no setor de papel e celulose. 2008. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/handle/123456789/126209>>. Acesso em: 15 set. 2017.

GOMES, Sonia Maria da Silva; GARCIA, Cláudio Osnei (org.). Controladoria Ambiental: gestão social, análise e controle. São Paulo: Atlas, 2013.

KLABIN S.A. 2017. Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade. Disponível em: <<https://www.klabin.com.br/pt/home/>>. Acesso em: 01 maio 2017.

KOOPMANS, José. Além do Eucalipto: o papel do extremo sul. 2006. Disponível em: <<https://cadernosdoceas.ucsal.br/index.php/cadernosdoceas/article/view/180>>. Acesso em: 24 mar. 2017.

LINS, Luís dos Santos. Introdução à Gestão Ambiental Empresarial. São Paulo: Atlas, 2015.

MONTEBELLO, Adriana Estela Sanjuan; BACHA, Carlos José Caetano. O setor de celulose e papel na economia brasileira. 2011. Disponível em: <http://www.revistaopapel.org.br/noticia-anexos/1359376212_6276749358ba36fa276b9509b02b478_901527006.pdf>. Acesso em: 24 mar. 2017.

NORMA CONTABILÍSTICA DE RELATÓRIO FINANCEIRO. Número 26. Matérias Ambientais. Disponível em: <<http://www.dfk.pt/snc/NCRF%2026.pdf>>. Acesso em: 05 abr. 2017.

OLIVEIRA, Felipe Brito. Uma pesquisa bibliométrica da produção científica brasileira em contabilidade ambiental. 2016. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/handle/123456789/11864>>. Acesso em: 05 abr. 2017.

PIAU, Amanda Julia Justino; NEPOMUCENO, Valério. Contabilidade ambiental: uma análise das evidenciações das empresas brasileiras do setor de papel e celulose. 2013. Disponível em: <<http://perquirere.unipam.edu.br/documents/23456/192396/Contabilidade+ambiental.pdf>>. Acesso em: 17 set. 2017.

PIRES, Charline Barbosa; SILVEIRA, Fabiana Costa da Silva. A evolução da evidenciação das informações ambientais de empresas do setor de celulose e papel: uma análise de conteúdo das notas explicativas e relatórios de administração. 2008. Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/Contexto/article/view/11104>>. Acesso em: 31 mar. 2017.

QUINTANA, Alexandre Costa. Contabilidade básica. São Paulo: Atlas, 2014.

SILVA, Adriana Rezende da; CRUZ, Cássia Vanessa Olak Alves. A importância da Contabilidade Ambiental no mundo globalizado. 2007. Disponível em: <<http://www.pgskroton.com.br/seer/index.php/juridicas/article/view/1052>>. Acesso em: 31 mar. 2017.

SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A. 2017. Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade. Disponível em: <<http://ri.suzano.com.br/pt>>. Acesso em: 01 maio 2017.

VICECONTI, Paulo; NEVES, Silvério das. Contabilidade Básica. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

ESTUDO DA ACURÁCIA DOS ESTOQUES DO GRUPO DE PRODUTOS DA MERENDA ESCOLAR: UM ESTUDO DE CASO NO SETOR DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO MUNICÍPIO DE PATOS DE MINAS-MG



Washington de Sousa Caixeta
8º período do Curso de Administração do Centro
Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
washington.caixeta@yahoo.com.br



Flávio Daniel Borges de Moraes
Orientador do trabalho. Professor do Curso de
Administração do Centro Universitário de Patos de
Minas (UNIPAM).
flaviodbm@unipam.edu.br

RESUMO

A presença dos órgãos públicos na vida da população brasileira é muito importante. O Estado se faz presente em todas as áreas, como educação, saúde e infraestrutura. Para a manutenção da máquina pública, incidem sobre a população inúmeros impostos, taxas e contribuições, cabendo à população cobrar e fiscalizar os gestores públicos, exigindo uma melhor aplicação de seus recursos. Nesse contexto, este estudo visa demonstrar os resultados obtidos na acurácia dos controles de estoques de merenda escolar no município de Patos de Minas-MG. Para a consecução dos objetivos, foram definidas as metodologias utilizadas: descritiva e de cunho quantitativo, para demonstrar os resultados e análises documentais dos inventários realizados pelo órgão, para identificar os resultados. Todo o estudo foi realizado apoiado em base teórica. Com o resultado obtido, foram elaboradas tabelas demonstrando os resultados e a variação dos índices ao longo do período estudado. Os resultados servem para a verificação do nível de controle dos estoques, demonstrando os períodos mais críticos e até mesmo os produtos mais divergentes.

PALAVRAS-CHAVE: Administração de materiais. Controle de estoque. Acurácia.

ABSTRACT

The presence of public agencies in the life of the Brazilian population is very important. The State is present in all areas, such as education, health and infrastructure. For the maintenance of the public machine, countless taxes, taxes and contributions are imposed to the population, and the population has to charge and supervise the public managers, demanding a better application of their resources. In this context, this study aims to demonstrate the results obtained in the accuracy of control of school feeding stocks in the city of Patos de Minas-MG. To achieve the objectives, the methodologies used were: descriptive and quantitative, to demonstrate the results and documentary analyzes of the inventories carried out by the agency, to identify the results. The entire study was supported on theoretical basis. With the result obtained, tables were elaborated showing the results and the variation of the indices over the studied period. The results serve to verify the level of control of inventories, demonstrating the most critical periods and even the most divergent products.

KEYWORDS: Material management. Stock control. Accuracy

ESTUDO DA ACURÁCIA DOS ESTOQUES DO GRUPO DE PRODUTOS DA MERENDA ESCOLAR: UM ESTUDO DE CASO NO SETOR DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO MUNICÍPIO DE PATOS DE MINAS-MG

1 INTRODUÇÃO

A importância do papel do Estado na vida da população brasileira é muito grande. O Estado, em suas mais diversas esferas, possui órgãos que influenciam diretamente na nossa vida, causando certa dependência de seus serviços. Cada órgão do Estado funciona como uma engrenagem de uma máquina, em que uma falha pode comprometer todo o processo. É preciso gestão eficiente de todos os seus recursos e controle eficaz de suas ações para que essa máquina possa dar retorno à população, com prestação de bons serviços e, acima de tudo, transparência de seus atos.

Nos últimos anos, o Brasil tem vivido um importante momento de consciência da população, no que tange à importância de uma gestão eficiente e transparente por parte do estado. União, estados e municípios são fiscalizados pela população, que exige melhor aplicação e controle dos recursos públicos. Com o advento da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o Estado tem buscado profissionalização em suas mais variadas atividades, com ações planejadas e transparentes. A transparência, de acordo com Moraes (2014), tem o objetivo de impedir ações impróprias, como o uso indevido de bens e recursos públicos por meio de servidores e agentes políticos.

Ações de controle estão diretamente ligadas às de planejamento, garantindo que os recursos disponíveis estejam sendo utilizados de acordo com o planejado. Gestão de controle interno do Estado é importante para o alcance desses objetivos, através de fiscalização dos serviços públicos, da preservação do patrimônio público e da prestação de contas. Nesse contexto de controle e transparência, a gestão de estoque na administração pública desempenha papel importante no funcionamento de toda a máquina pública, visto que tem grande impacto financeiro e é essencial no provimento de materiais para execução dos serviços públicos.

Ao contrário da gestão de estoques na administração privada, que busca otimizar seus recursos em função da produção ou da venda, na administração pública a gestão de estoques visa

suprir suas demandas de prestação de serviços, visto que ela não almeja lucros. A excelência de gestão de estoques na administração pública deve ser norteada pelo princípio da economicidade de recursos, buscando sempre um equilíbrio em seus estoques, evitando falta de materiais ou excesso de mercadorias, os quais, segundo Costa, Gonçalves e Giacobbo (2005), dificultam as definições de políticas de estoque, criando entraves quanto à determinação de estoque máximos e mínimos.

Outro grave problema que afeta todos os serviços públicos é a corrupção e os desvios de bens patrimoniais da administração pública por meio de servidores públicos e governantes. Esses desvios devem ser coibidos, sendo que uma administração com controles eficientes e transparentes é de extrema importância para evitar que os recursos destinados à população sejam utilizados com interesses particulares.

Um dos maiores desafios da gestão de estoques na administração pública é o controle e gestão da merenda escolar. Por se tratar de uma área muito relevante para a sociedade, é necessário que a administração pública trace estratégias de controle eficiente em todo processo de aquisição, recebimento, armazenagem e distribuição desses alimentos. Evitar compras desnecessárias, desabastecimento de determinados itens, perdas e desvios de mercadorias é o maior desafio do controle de merenda escolar.

Tendo em vista o alto impacto na política de gestão pública e de responsabilidade fiscal, o artigo demonstra a importância do controle de estoques na administração pública, sendo esta matéria de muita relevância para a vida acadêmica e profissional do autor, visto que a administração de materiais é de suma importância tanto para empresas privadas quanto para órgãos públicos. Além disso, este estudo poderá servir como referência para outros estudos dessa matéria.

O objetivo geral do artigo foi identificar a precisão do controle de estoque de merenda escolar na Prefeitura Municipal de Patos de Minas-MG. Para o alcance do objetivo geral deste trabalho, foi necessário revisar a teoria por meio de pesquisa bibliográfica e realizar análises documentais do

órgão estudado, classificando os materiais e identificando os resultados dos controles por meio do estudo da acurácia nos estoques.

No setor público, a transparência e a governança na gestão dos recursos tem se tornado um fator crucial, muito cobrado pela sociedade atual, a qual se encontra mais consciente, crítica e com um senso de cidadania mais apurado. Nesse sentido, este trabalho corrobora para a melhoria das técnicas de gestão dos estoques da merenda escolar do município de Patos de Minas.

Dessa forma, o artigo buscou responder à seguinte questão: qual o grau de acuracidade no controle de estoque da merenda escolar da Prefeitura Municipal de Patos de Minas-MG?

2 CARACTERÍSTICAS DA ORGANIZAÇÃO

O estudo da acurácia em estoques da merenda escolar foi realizado na Prefeitura Municipal de Patos de Minas. A Prefeitura Municipal de Patos de Minas é a sede do poder executivo municipal. É comandada atualmente pelo prefeito Sr. José Eustáquio Rodrigues Alves, do partido Democratas, eleito no pleito eleitoral de 2016. A sede da Prefeitura Municipal de Patos de Minas está localizada à Rua Dr. José Olympio de Mello, nº 151, bairro Eldorado. Possui cerca de 4.000 funcionários entre servidores efetivos, contratados e estagiários, alocados em diversas áreas da administração municipal.

A Prefeitura Municipal de Patos de Minas tem um papel social importantíssimo para a população patense. Provedora de diversos serviços essenciais à população como infraestrutura, saúde, educação e assistência social, é responsável pela gestão de diversos programas sociais do Governo Federal, como, por exemplo, o programa "Bolsa Família.

No campo da saúde, a Prefeitura Municipal de Patos de Minas tem grande responsabilidade no provimento de atendimento médico à população, sendo de fundamental importância ao atendimento a famílias carentes. O principal objetivo da Secretaria Municipal de Saúde é criar políticas municipais de saúde que estejam em consonância com as diretrizes do Sistema Único de Saúde (SUS) e aplicar as políticas estaduais e nacionais de saúde. O atendimento básico à população, como a gestão dos postos de saúde, fica a cargo da prefeitura.

No âmbito da educação, a Prefeitura Municipal de Patos de Minas é responsável por toda gestão da educação básica. É dever do município proporcionar creches, pré-escola e ensino fundamental, este

último em parceria com o governo estadual.

A alimentação escolar das escolas e creches municipais também é de responsabilidade da administração pública municipal. Com a descentralização do Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE), por meio da Lei n.º 8.913, de 12 de julho de 1994, os municípios ficaram responsáveis por gerir todo o programa na rede pública municipal de ensino. Isso ocasionou grande impacto aos municípios brasileiros, exigindo maior profissionalização de seus servidores e principalmente maior controle de toda a cadeia de abastecimento.

Este relatório foi realizado na Gerência de Almojarifado Central e Distribuição do referido órgão, que é o setor responsável pela gestão de estoque de merenda escolar do município. Foram analisados documentos do setor para verificação do nível de controle gerencial dos materiais adquiridos pela administração pública municipal.

3 REVISÃO DE LITERATURA

A revisão de literatura é necessária ao se defrontar com uma situação que torna imperativo buscar informações para suprimir dúvidas através de pesquisas e documentos. Nesta revisão literária foram abordados os principais temas deste artigo, como conceitos de administração pública, gestão de estoque, ferramentas de controle e assuntos pertinentes ao desenvolvimento do estudo.

3.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A administração pública é a representação do Estado diante da sociedade. Através dela, diversos serviços essenciais são realizados em prol do bem comum e coletivo. Para tal fim, ela deve planejar, organizar, dirigir e controlar ações administrativas para benefício da população de forma eficiente e eficaz. Cabe aos administradores e servidores públicos a incumbência de agir com eficiência e probidade, além de prestar contas à população sobre o uso dos recursos públicos (RODRIGUES; SANTANA, 2012).

A administração pública, direta ou indireta, em todos seus níveis, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, deve obedecer aos princípios constitucionais da legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência (BRASIL, 1988).

3.2 ADMINISTRAÇÃO DE MATERIAIS

A administração de materiais tem como objetivo principal indicar quando e quanto adquirir em reposição de estoques. Ela coordena as atividades voltadas aos suprimentos de materiais, sejam eles matérias-primas ou materiais secundários, estabelecendo normas, critérios e rotinas operacionais, procurando manter todo o sistema de abastecimento em funcionamento (VIANA, 2008). No anseio de ter melhor utilização de recurso público, o princípio constitucional da eficiência está consoante com o princípio da economicidade, que norteia a administração de materiais. Na administração pública, que se utiliza de recursos provenientes da sociedade, exige-se que o administrador os utilize da melhor maneira possível. Pode-se então definir que os objetivos da administração de materiais na administração pública é evitar o desperdício, suprir a organização com materiais no momento e nas quantidades adequadas, praticar preços econômicos, receber e estocar materiais de forma adequada, distribuir esses materiais aos setores da organização, evitar estoques dispensáveis e manter controle efetivo do estoque (FENILI, 2015).

3.2.1 Compras na administração pública

Realizar compras de maneira adequada, juntamente com a adequação dos níveis de estoques, é uma das prioridades das empresas. A área de compras é fundamental dentro da administração de materiais, e tem como objetivo principal prover materiais, planejando compras na quantidade e no momento correto. Comprar bem é uma maneira de redução de custos das empresas (DIAS, 2009).

Na administração pública, as compras são regidas pela Lei n.º 8.666, de 21 de junho de 1993, e pela Constituição Federal de 1988. No Art. 37, inciso XXI, estabelece que "ressalvados os casos específicos na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos concorrentes [...]". A Lei nº 8.666/1993 instituiu as normas de licitações a serem seguidas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios.

3.2.2 Gestão de estoques

A gestão de estoques é uma função do sistema de administração de materiais que visa gerenciar os estoques por meio de técnicas que mantenham o equilíbrio do consumo, definindo regras de

níveis de ressuprimento. Tem como objetivo mais amplo manter o nível de estoques e o atendimento às necessidades de materiais de forma economicamente favorável a empresa. Os estoques têm grande significância nas empresas nos aspectos financeiros e econômicos, representando muitas vezes grande parte do custo do produto vendido, sendo necessária uma gestão mais racional possível dos recursos (VIANA, 2008). Reduzir erros nos controles de estoque diminui atrasos nas entregas de clientes e evita paradas inesperadas no processo de produção (PAOLESCHI, 2009).

Diferentemente da iniciativa privada, em que o objetivo final da gestão de estoques eficientes é a obtenção do lucro, a função da gestão de estoques na administração pública é prover materiais para funcionamento das suas repartições, auxiliando-os numa melhor prestação de serviços. A tarefa de gerir estoques na administração pública é uma tarefa árdua, pois, enquanto nas empresas privadas existe certa programação da produção ou consumo, a cultura predominante do administrador público brasileiro é tomar decisões imediatas, sempre pautadas na vontade política do administrador público (RAMALHO, 2010).

3.2.3 Curva ABC

A curva ABC, ou gráfico de Pareto, é um método cujo alicerce é utilizado em qualquer situação em que seja necessário estabelecer prioridades, como uma tarefa a ser cumprida mais importante que a outra, sendo que a soma de partes destas tarefas representa uma grande parte das obrigações totais (VIANA, 2008). Na administração de estoques, ela é muito utilizada para definir políticas de vendas, para definir prioridades, para planejar a produção, entre outras utilidades. Ela pode ser utilizada, por exemplo, como parâmetro informativo de necessidade de aquisição de mercadorias essenciais para a gestão do estoque (PAOLESCHI, 2009).

Zanon (2008) afirma que não há uma forma exclusiva de classificação dos itens na curva ABC. O método pode ser utilizado para classificação de itens, linha de produção, grupo de materiais, organizações, serviços ou atividades, entre outros. O método ABC agrupa os itens, ou o critério analisado, de acordo com a importância avaliada pelos gestores. Os itens de classe A são os mais importantes, em que cerca de 20% dos itens representam cerca

de 50% do valor total do estoque. Na classe B são compreendidos cerca de 30% dos estoques, que representam cerca de 40% do valor estocado. Por fim, na classe C, cerca de 50% dos produtos representam cerca de 10% do valor do estoque.

3.2.4 Inventário

Inventário físico é uma contagem periódica de materiais com o intuito de compará-la com o que foi contabilizado no período, a fim de verificar a exatidão do estoque. Com a realização dos inventários, é possível a verificação da eficiência das rotinas de controles aplicadas, sendo possível a correção de possíveis falhas no sistema (VIANA, 2008).

De acordo com Fenili (2013) e Dias (2009), existem dois tipos de inventários: inventário periódico e o inventário rotativo. O inventário periódico é realizado pela contagem de todos os itens em determinado período, sendo que, quando é realizado no final do exercício fiscal, ele também é chamado de inventário geral. No inventário rotativo, as contagens são distribuídas ao longo do ano, verificando quantidades de itens menores, reduzindo o tempo do inventário e possibilitando realizar análises das causas das diferenças.

3.2.5 Acuracidade de estoques

Acuracidade vem do termo inglês accuracy, que significa "precisão". Na gestão de estoques, acurácia indica a precisão das informações existentes no controle de estoque em relação à quantidade física armazenada (BERTAGLIA, 2016). A acurácia é sinônimo de qualidade na informação do estoque. Quando não existe confiabilidade nas informações do estoque, ou seja, quando o estoque não confere com a informação do sistema, todos os setores da organização são afetados, desde os níveis gerenciais até os níveis operacionais (ACCIOLY et al, 2008). Arnold (2012, p. 342) alerta que, se os registros de estoque não forem precisos, "haverá falta de material, programa descaracterizado, entregas atrasadas, vendas perdidas, baixa produtividade e excesso de estoque".

De acordo com Alt e Martins (2009), para o cálculo da acurácia, deve-se dividir a quantidade (ou valor) correto pela quantidade (ou valor) total do estoque: Acurácia = Quantidade física X 100

Quantidade teórica

Bertaglia (2016) destaca algumas vantagens de se ter uma acurácia com nível elevado dentro de

uma organização, como manter o nível de serviço adequado ao cliente, disponibilizar o material adequadamente para a produção mediante controle correto do estoque, ter uma análise financeira correta do estoque, controlar a obsolescência dos estoques e determinar o nível de ressuprimento dos materiais mediante informações corretas do nível de estoque.

4 METODOLOGIA

Para Andrade (2012, p. 117), metodologia "é o conjunto de métodos ou caminhos que serão percorridos na busca pelo conhecimento". Esta seção aborda os tipos de metodologias do estudo, tanto na área dos modelos conceituais, quanto nas etapas de elaboração e execução dos objetivos do trabalho.

Vergara (2007) classifica as pesquisas de acordo com dois critérios básicos: quanto aos fins e quanto aos meios de investigação. Para o alcance dos objetivos propostos pelo estudo, serão utilizadas pesquisas descritivas quanto aos fins e pesquisas documentais, quanto aos meios.

Segundo Andrade (2012, p. 112), na pesquisa descritiva, "os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles". Para Gil (2012), dentre os objetivos das pesquisas descritivas, elas podem ter finalidade na verificação de existência de relação entre determinadas variáveis, sendo que esse tipo de pesquisa se aproxima das pesquisas explicativas.

Marconi e Lakatos (2017) afirmam que toda pesquisa deve ter levantamento de dados de diversas fontes, independentemente de qual método ou técnica de pesquisa. Os autores afirmam ainda que esse levantamento de dados pode ser realizado através de fontes primárias ou de fontes secundárias, ou respectivamente, documentais ou bibliográficas. Na pesquisa documental, ou seja, com levantamento através de fontes primárias, a investigação é realizada em documentos de empresas privadas ou públicas de qualquer natureza, sejam eles registros, ofícios, regulamentos, relatórios, balancetes, fotos, vídeos e outros (VERGARA, 2007). Foram realizadas visitas ao setor responsável para verificação dos dados de controles do setor. Os dados foram obtidos através de verificações dos inventários rotativos e balancetes mensais realizados pelo órgão durante o ano de 2017.

Matias-Pereira (2012) classifica a pesquisa de acordo com a abordagem do problema. Segundo o autor, a pesquisa pode ser feita de forma quantitativa ou qualitativa. Para este estudo, a abordagem da pesquisa foi quantitativa.

5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS
Este tópico tem como objetivo demonstrar os resultados obtidos através da pesquisa descritiva e das análises documentais realizadas no órgão estudado. Para melhor compreensão do estudo, esta etapa foi dividida em três: análise do Almoarifado Central, classificação dos estoques e demonstração dos resultados.

5.1 ANÁLISE DO ALMOXARIFADO CENTRAL
A Gerência de Almoarifado Central e Distribuição está vinculada à Diretoria de Suprimentos e Controle Patrimonial, que por sua vez está subordinada à Secretaria Municipal de Administração. O Almoarifado Central possui cerca de 1.500 itens diferentes em estoque, com dezenas de milhares de unidades armazenadas. Com exceção da Secretaria Municipal de Saúde, o Almoarifado Central distribui produtos em todos os setores do município, tanto na zona urbana quanto na zona rural. A área de merenda escolar é a de maior volume de entregas e recebimentos do setor, envolvendo diariamente seus 16 funcionários em atividades relacionadas à gestão da merenda escolar no município. A equipe é composta por nutricionistas, motoristas, auxiliares, almoarifados e administradores.

Toda compra realizada por órgãos públicos deve ser licitada, conforme Lei n.º 8.666/1993. Após a realização do processo licitatório, é gerado um contrato com a empresa vencedora do certame, em que estarão descritos a quantidade de produtos ou serviços que deverão ser fornecidos e os valores definidos na licitação (COSTIN, 2010). A Gerência de Almoarifado Central e Distribuição é o setor responsável pelo gerenciamento dos contratos de fornecimento de materiais de consumo de toda a prefeitura, com exceção da Secretaria Municipal de Saúde, que gerencia seus próprios contratos. Cabe ao Almoarifado Central definir o número de pedidos e a quantidade a ser entregue pelos fornecedores.

5.2 CLASSIFICAÇÃO DOS ESTOQUES

Seguindo a classificação de estoques por tipo de demanda proposta por Viana (2008), o Almoarifado Central, diante de sua atribuição de gerenciar os contratos de materiais de consumo, administra dois tipos de estoques: produtos estocáveis e produtos não estocáveis. Para o autor, os materiais de estoque devem existir de acordo com parâmetros pré-determinados de demanda e ressurgimento. Já os materiais não estocáveis são adquiridos para consumo imediato e debitados em seu respectivo centro de custo de aplicação. Eles podem ser comprados com antecedência, para utilização posterior, sendo que, nesse caso, o produto ficará armazenado temporariamente no almoarifado. Como o objetivo deste estudo é a verificação da acurácia do grupo de merenda escolar, este tópico será pautado somente em verificar os itens estocáveis no grupo em questão.

5.2.1 Curva ABC dos estoques do Almoarifado Central

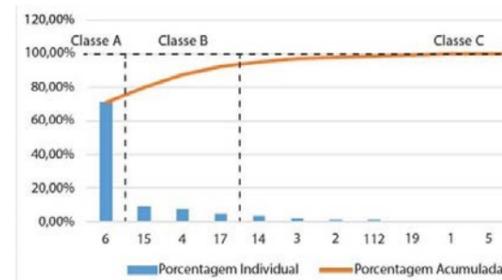
A curva ABC foi elaborada a fim de se verificar o posicionamento do grupo de gêneros alimentícios quanto ao consumo dentre os demais gerenciados pelo Almoarifado Central. Zanon (2008) afirma que a curva ABC pode ser utilizada para diversas verificações de prioridades, como itens, linha de produção ou serviço e até mesmo grupos de materiais, que é o caso dessa análise. Para a classificação dos grupos, foi definido que o grupo A conta com 75% do valor de consumo, o grupo B, com 20%, e o grupo C, com os 5% restantes, conforme Viana (2008).

Tabela 1. Valores dos grupos de materiais do Almoarifado Central

Grupo	Valor Total	% Individual	% Acumulada	Classificação
6 Gêneros alimentícios	R\$ 1.141.999,20	71,14%	71,14%	A
15 Artigos de higiene e limpeza	R\$ 144.066,18	8,97%	80,12%	B
4 Material de expediente	R\$ 118.202,22	7,36%	87,48%	B
17 Materiais p/ manutenção de bens imóveis	R\$ 73.595,67	4,58%	92,07%	B
14 Material de informática	R\$ 49.537,46	3,09%	95,15%	C
3 Material de copa e cozinha	R\$ 28.043,85	1,75%	96,90%	C
2 Material esportivo	R\$ 16.404,63	1,02%	97,92%	C
112 Material elétrico e eletrônico	R\$ 15.354,09	0,96%	98,88%	C
19 Ferramentas, ferragens e utensílios	R\$ 10.079,31	0,63%	99,51%	C
1 Uniformes, tecidos e aviamentos	R\$ 4.280,00	0,27%	99,77%	C
5 Material de ensino	R\$ 2.785,64	0,17%	99,95%	C
25 Material p/ acondicionamento e embalagem	R\$ 747,27	0,05%	99,99%	C
21 Material de proteção e segurança	R\$ 120,00	0,01%	100,00%	C
TOTAL	R\$ 1.605.215,52			

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017

Gráfico 1. Curva ABC dos estoques do Almoarifado Central



Fonte: Elaborado pelo autor, 2017.

O grupo de gêneros alimentícios foi classificado como classe A, representando 71,14% do valor consumido no período de janeiro a agosto de 2017. Ressalta-se que esse grupo é composto de aproximadamente 90% com itens de merenda escolar, de acordo com documentos fornecidos pelo setor e analisados pelo autor.

Nota-se, portanto, a importância desse grupo diante dos demais estocados no Almoarifado Central. Essa classificação justifica a necessidade de um tratamento diferenciado a esse grupo de materiais, necessitando de aplicação de técnicas de controle mais assertivas, de gestão administrativa eficiente e de programação de reposição adequada (DIAS, 2009). Arnold (2012) afirma que os itens de classe A devem contar com controle encorpado, revisões contínuas de estoque e demanda por parte da administração e registros completos e precisos de toda movimentação. Alt e Martins (2009) ponderam ainda que os itens de classe A são itens imprescindíveis e que sua falta pode ocasionar falha na cadeia produtiva, pois são itens de difícil reposição e alta demanda.

5.2.2 Demonstração dos resultados
Sendo o objetivo principal deste estudo a análise de acurácia nos produtos de merenda escolar na Prefeitura de Patos de Minas, pautou-se por avaliar os inventários periódicos realizados no ano de 2017 pelo Almoarifado Central e Distribuição. Nesse ano o setor realizou cinco inventários: janeiro, março, abril, junho e agosto.

Cabe ressaltar que não importa se houve divergências positivas ou negativas, pois isso poderá incidir numa falha de planejamento de compras. Caso um item esteja sobrando em estoque, gerando novas compras, ocorrerá excesso de estoque. Da mesma forma, se houver falta de estoque físico, poderão ocorrer falhas na produção

ou nas vendas (ACCIOLY et al, 2008).

Tabela 2. Nivel total de acuracidade

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017

Nivel total de acuracidade						
Inventário	1	2	3	4	5	Total
Em quantidade						
Total de itens contados	16392	7195	5903	13493	19603	62586
Total de itens corretos	16311	7091	5878	13402	19411	62093
Total de itens divergentes	81	104	25	91	192	493
Em %						Média
Total de itens contados	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Total de itens corretos	99,51%	98,55%	99,58%	99,33%	99,02%	99,20%
Total de itens divergentes	0,49%	1,45%	0,42%	0,67%	0,98%	0,80%

A tabela 2 faz um comparativo entre todos os inventários analisados, demonstrando a quantidade total de itens contados, itens corretos, itens com divergências, bem como o valor percentual desses resultados. Pode-se observar que o quinto inventário teve o maior número de itens contados, com 19.603 itens, sendo 192 divergências. O inventário com o menor número de itens contados foi o terceiro com 5.903 itens contados e apenas 25 divergências. Em termos percentuais, o terceiro inventário obteve o melhor índice de acuracidade, 99,58% de itens corretos em estoque. O inventário que apontou o pior resultado foi o segundo, com 97,73% de itens com registro e estoque físico iguais. O nível médio de acurácia no período foi de 99,2%. Segundo Corrêa et al (2007), o nível de acuracidade deveria ser sempre 100%, mas os autores reconhecem que é muito difícil esse índice ser alcançado por qualquer empresa. Os autores sugerem que os itens de classe A, obtidos através da análise da curva ABC, tenham um intervalo restrito próximo a 0%. Já Pfaff (1999, apud Pires, 2005), considera que um resultado de 99% é o ideal para um planejamento adequado de materiais.

Tabela 3. Nivel de acuracidade por tipo de produto

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017

Nivel de acuracidade por tipo de produto						
Inventário	1	2	3	4	5	Total
Em quantidade						
Total de itens contados	16	16	13	23	21	89
Total de itens corretos	4	4	7	9	9	33
Total de itens divergentes	12	12	6	14	12	56
Em %						Média
Total de itens contados	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Total de itens corretos	25,00%	25,00%	53,85%	39,13%	42,86%	37,17%
Total de itens divergentes	75,00%	75,00%	46,15%	60,87%	57,14%	62,83%

A tabela 3 demonstra o nível de acuracidade por tipo de produtos. A análise dos inventários se deu apenas nos produtos estocáveis destinados à merenda escolar, que pertencem ao grupo

de gêneros alimentícios. A quantidade de itens levantados foram vinte e três, sendo que em nenhum mês houve estoque em todos eles. Portanto, essa análise considerou apenas os itens que tiveram resultados diferentes de 0% de acurácia, oriundos da falta de estoque nesses itens. Dessa forma, o inventário que obteve o maior número de itens diferentes com 100% de assertividade no estoque foi o terceiro, com 53,85% de produtos corretos, ou seja, 7 produtos dos 13 tipos estavam corretos. Já o menor nível de acurácia por tipo de produto foi nos dois primeiros inventários, com 25%, sendo que ambos tiveram quatro produtos com 100% de acurácia, entre os 16 contados.

Tabela 4. Produtos com menor acuracidade

Produtos com menor acuracidade						
Inventário	1	2	3	4	5	Média
Óleo de soja refinado	99,18%	99,60%	100,00%	96,23%	92,40%	97,48%
Feijão carioca	99,10%	92,31%	99,73%	99,62%	99,51%	98,05%
Sal refinado iodado	99,79%	100,00%	99,74%	96,47%	97,17%	98,63%
Arroz agulhinha	99,72%	97,30%	99,15%	99,28%	99,16%	98,92%
Extrato de tomate	99,82%	99,01%	100,00%	95,88%	100,00%	98,94%
Acurácia Total	99,51%	98,55%	99,58%	99,33%	99,02%	99,20%

Fonte: Elaborado pelo autor, 2017.

A tabela 4 mostra os produtos que apresentaram menores índices de acuracidade no período da análise. Para a definição desse posicionamento, o autor realizou média simples de todos os produtos que tinham estoques em todos os inventários e definiu, assim como Pfaff (1999, apud Pires, 2005), que o índice ideal seria 99%. Sendo assim, o item com menor acuracidade no período é o óleo de soja vegetal, com média de 97,48% de acuracidade, seguido do feijão carioca, com 98,05%, do sal refinado iodado, com 98,63%, do arroz agulhinha, com 98,92%, e do extrato de tomate, com 98,94% de média de assertividade de estoque.

Todos os inventários foram analisados pelo autor somente com as informações contidas nos inventários cedidos pelo setor Almoxarifado Central da Prefeitura Municipal de Patos de Minas. Nesses documentos constam apenas o estoque virtual, ou seja, do sistema, e o valor apontado pela contagem. Portanto, não é possível afirmar os motivos de determinadas diferenças nem as medidas tomadas pelo setor.

6 CONCLUSÃO

Este artigo teve como objetivo principal medir o nível de acurácia nos estoques de merenda escolar

da Prefeitura Municipal de Patos de Minas. Para a consecução do objetivo, foi realizada pesquisa documental dos inventários realizados pelo setor de gestão de estoques do órgão estudado.

O estudo demonstrou os resultados obtidos de acuracidade nos estoques no período de janeiro a setembro de 2017. Para a elaboração desses resultados, foram utilizados os cálculos de acuracidade, conforme modelo apresentado por Alt e Martins (2009) e Accioly et al. (2008), em cujos estudos são analisados o estoque virtual e o estoque físico. Dessa forma, observou-se que o nível de acuracidade dos estoques de merenda escolar apresenta uma média de 99,2% no período. De acordo com a literatura analisada nesse estudo, o nível de acurácia está acima do indicado como ideal, mas é necessário buscar sempre melhores resultados. Cabe ao setor estudado analisar os motivos das divergências e criar mecanismos para minimizá-las.

Ressalta-se que foi observado, nos inventários analisados, que houve desabastecimento de alguns produtos em todos os períodos, o que dificultou que se chegasse a um resultado mais homogêneo. Além disso, não houve análise das causas das divergências, nem de procedimentos de controle do órgão estudado, limitando-se apenas à demonstração dos resultados. Para aprofundamento no assunto, seria interessante um estudo dos controles de estoques realizados por órgãos públicos, bem como uma análise mais aprofundada dos resultados obtidos e uma proposta de melhorias, servindo assim como possível referência no assunto.

O estudo foi de grande relevância para a vida acadêmica e profissional do discente em Administração. Podem-se observar de forma prática os resultados de controles de um órgão público, servindo também como contribuição para a comunidade acadêmica.

7 REFERÊNCIAS

ACCIOLY, Felipe; AYRES, Antonio de Pádua Salmeron; SUCUPIRA, Cezar. Gestão de estoques. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2008.

ALT, Paulo Campos, MARTINS, Petrônio Garcia. Administração de materiais e recursos patrimoniais. São Paulo: Saraiva, 2009.

ANDRADE, Maria de. Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação. São Paulo: Atlas, 2012.

ARNOLD, J.R.Tony. Administração de materiais: uma introdução. São Paulo: Atlas, 2012.

BERTAGLIA, Paulo Roberto. Logística e gerenciamento da cadeia de abastecimento. São Paulo: Saraiva 2016.

BRASIL. Constituição 1988. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de abril de 1988.

_____. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, 22 de junho de 1993.

CORRÊA, Henrique L., GIANESI, Irineu N., CAON, Mauro. Planejamento, programação e controle da produção: MRP II/ERP - conceitos, uso e implantação: base para SAP, Oracle Applications e outros softwares integrados de gestão. São Paulo: Atlas, 2007.

COSTA, J. C.; GONÇALVES, M. B.; GIACOBBO, F. Gestão de estoques de materiais de baixíssimo giro considerando processos críticos para organização, in: 8º SEMEAD, 2005. São Paulo, Anais... São Paulo: USP, 2005.

COSTIN, Cláudia. Administração pública. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

DIAS, Marco Aurélio P. Administração de materiais: princípios, conceitos e gestão. São Paulo: Atlas, 2009.

FENILI, Renato Ribeiro. Gestão de materiais. Brasília: Enap, 2015.

GIL, Antonio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas, 2012.

MARCONI, Marina Andrade, LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos de metodologia científica. São Paulo: Atlas, 2017.

MATIAS-PEREIRA, José. Manual de metodologia da pesquisa científica. São Paulo: Atlas, 2012.

MORAES, Alexandre de. Direito constitucional. São Paulo: Atlas, 2014.

PAOLESCHI, Bruno. Almoxarifado e gestão de estoques. São Paulo: Érica, 2009.

PIRES, Silvio Roberto Ignácio. Impactos da falta de acurácia de estoques e proposições para melhorias: estudo de caso em uma empresa fabricante de autopeças, in: Simpósio de Engenharia de Produção, XII. Bauru, 2005. Anais. Bauru: Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho, 2005, p. 4-5.

RAMALHO, Djalma. O almoxarifado na administração pública. Ribeirão Preto: Ibrap, 2010.

RODRIGUES, Francielle Yukari; SANTANA, Denise Dias de. Administração pública: os poderes e deveres dos órgãos e agentes públicos. Prêmio de Produção Científica Reynaldo Camargo Neves. Londrina: Unifil, 2012.

VERGARA, Sylvania Constant. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. São Paulo: Atlas, 2007.

VIANA, João José. Administração de materiais: um enfoque prático. São Paulo: Atlas, 2008.

ZANON, Edeimar José. Administração de materiais no setor público. Ijuí: Unijui, 2008.

NÍVEL DE EXPECTATIVA E SATISFAÇÃO DOS ALUNOS DO 1º E 3º PERÍODOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS 2017 UNIPAM COM A APLICAÇÃO DO MÉTODO NPS (NET PROMOTER SCORE)



Lara Maria de Oliveira Luz
8º período do Curso de Ciências Contábeis do Centro
Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
laraluzoliveira@hotmail.com



Sandro Ângelo de Andrade
Orientador do trabalho. Professor do Curso de Ciências
Contábeis do Centro Universitário de Patos de Minas
(UNIPAM).
sandro.angelo@unipam.edu.br

RESUMO

O objetivo geral deste estudo é identificar a expectativa dos alunos do 1º período e a satisfação dos discentes do 3º período de Ciências Contábeis do UNIPAM. Como procedimento metodológico foi usado o estudo de caso. A pesquisa se classifica como bibliográfica e de campo. A unidade de análise e observação foi o curso de Ciências Contábeis do UNIPAM. Os sujeitos que fizeram parte do universo desta pesquisa foram os alunos do 1º e do 3º período. A ferramenta utilizada para coletar os dados foi um questionário. Os dados foram coletados pela própria autora no período compreendido entre 29 de maio e 31 de maio de 2017. Os dados foram tratados por meio do método Net Promoter Score ou NPS. O estudo sobre a expectativa dos alunos do 1º período mostrou que a maioria dos participantes da pesquisa é do sexo feminino, com idade entre 17 e 20 anos, natural da cidade de Patos de Minas, pretende prestar concurso público, tomou conhecimento e escolheu o curso de Ciências Contábeis através da família e dos amigos e classificou o UNIPAM como bom/excelente, sem nada a reclamar. Enquanto a principal sugestão é quanto à melhoria do valor do curso, seguido pela sugestão de mais trabalhos e aulas práticas e mais oportunidades no programa bolsa social, a expectativa dos alunos é de que os professores passem o máximo de conhecimento. Calculando o NPS dos questionários aplicados, foi obtida uma nota de 26,7%. Esse resultado se classifica na zona de aperfeiçoamento, sendo que o maior objetivo agora é melhorar os serviços/produtos e processos para tentar transformar os clientes neutros em clientes promotores.

PALAVRAS-CHAVE: Ciências Contábeis. Método NPS. Satisfação de alunos.

ABSTRACT

The main objective of the present work is to identify the expectation of the 1st period students and the satisfaction of the 3rd period students graduating in Accounting at UNIPAM. As a methodological procedure we used the study case. The research is characterized as bibliographic and field research. The unit of analysis and observation was the Accounting course at UNIPAM. The subjects that composed the research were the 1st and the 3rd period students. The tool used to collect the data was a questionnaire. The data were collected by the author between May 29 and May 31 2017. The data were treated through the Net Promoter Score method (or NPS). The study on the expectation of the 1st period students showed that most of the research participants were female, aged between 17 and 20 and were from Patos de Minas. They intend to take an official examination for a governmental post, chose the Accounting course through family and friends, and classified UNIPAM as being good/excellent, without any complaint. While the main suggestion involves the monthly payment, followed by the suggestion for more work, practical classes and more opportunities in the Social Scholarship Program, the students' expectation is that the teachers may offer the maximum possible knowledge. By calculating the NPS of applied questionnaires, we obtained 26,7%. This result is classified in the zone of improvement, and the main objective now is to improve the services/products and processes, so as to change the neutral clients into promoter clients.

KEYWORDS:

NÍVEL DE EXPECTATIVA E SATISFAÇÃO DOS ALUNOS DO 1º E 3º PERÍODOS DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS 2017 UNIPAM COM A APLICAÇÃO DO MÉTODO NPS (NET PROMOTER SCORE)

INTRODUÇÃO

A Contabilidade é a ciência dirigida para estudar, registrar e controlar o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, de maneira a demonstrar no final de cada exercício social o resultado alcançado e a circunstância econômico-financeira da empresa (FABRETTI, 2009).

Fornecer dados econômicos, financeiros e físicos de produtividade social aos usuários internos e externos às empresas é o objetivo da Contabilidade. Esta área provê dados estruturados, para atender às solicitações das partes interessadas, visando compreender um projeto de planejamento contábil, em que um sistema de informação é esquematizado, colocado em funcionamento e inspecionado periodicamente, para atender aos próprios parâmetros (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2009).

Atualmente, o Brasil conta com aproximadamente 344.960 contadores (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017), e com cerca de 1.546 cursos de bacharelado em Ciências Contábeis, presencial e a distância (BRASIL, 2017). O Centro Universitário de Patos de Minas (UNIPAM) também dispõe do curso de Ciências Contábeis e busca formar profissionais capazes de exercer a profissão com consciência, ética e senso crítico, de forma a atuar em entidades públicas e privadas. A partir de 2017 inaugurou o ensino deste curso também a distância, o qual privilegia a educação através de um ambiente virtual de aprendizagem, espaço que permite ao aluno acessar o conteúdo do curso a qualquer momento e em qualquer lugar (CENTRO UNIVERSITÁRIO DE PATOS DE MINAS, 2015).

Identificar a perspectiva e a satisfação de alunos universitários é importante para que as instituições possam vislumbrar as suas realidades e, caso necessário, aprimorar as suas políticas educacionais. Cita-se como exemplo o estudo de Fischborn e Jung (2012), que buscaram analisar o perfil e as expectativas de alunos do curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara, no ano de 2012. Esses autores observaram que a maioria dos alunos considera importante desenvolver suas habilidades para atender as

demandas do mercado de trabalho. Consideram ainda que o didático-pedagógico precisa melhorar para desenvolver essas habilidades. A escolha do curso envolveu o anseio por adquirir conhecimentos e oportunidades no mercado de trabalho, e as expectativas envolvem ser um profissional bem-sucedido e com boa remuneração. A maior parte pretende fazer uma pós-graduação, valoriza a pesquisa científica e tem preferência por professores mestres ou doutores.

Nessa perspectiva, esta pesquisa buscou analisar o seguinte problema: o curso de Ciências Contábeis do UNIPAM corresponde às expectativas dos alunos do 1.º período e promove satisfação dos alunos do 3.º período? Partiu-se da hipótese de que os acadêmicos desses períodos encontram-se plenamente satisfeitos com os serviços educacionais oferecidos referentes a este curso pela instituição em questão.

O presente estudo permite avaliar as variáveis que compõem o perfil dos seus colegas de instituição, podendo, assim, compreender as tendências e a realidade em que se encontra inserida esse público. Além disso, os dados alcançados poderão colaborar para a tomada de decisão de políticas pedagógicas e publicitárias indicativas ao curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).

O objetivo geral deste estudo é identificar as expectativas dos alunos do 1.º período e a satisfação dos alunos do 3.º período de Ciências Contábeis do UNIPAM. Os objetivos específicos foram: descrever considerações teóricas referentes à Contabilidade, ao ensino de Contabilidade no Brasil, a perfis de alunos de cursos de Ciências Contábeis instituídos no Brasil e ao Curso de Ciências Contábeis do UNIPAM; levantar o perfil sociodemográfico dos entrevistados; distinguir em qual área da Contabilidade os entrevistados pretendem atuar; descobrir qual nota os entrevistados deram para o Curso de Ciências Contábeis; identificar se os entrevistados indicariam o curso de Ciências Contábeis do UNIPAM para algum amigo; constatar como os entrevistados tomaram conhecimento e escolheram o Curso de Ciências Contábeis; descobrir o conceito dos entrevistados sobre o

curso de Ciências Contábeis do UNIPAM e suas sugestões para melhorias da instituição; observar o que os entrevistados esperam dos professores do curso de Ciências Contábeis; filtrar as expectativas dos entrevistados para o curso de Ciências Contábeis; e comparar as principais variações do estudo feito por Marques (2016).

ENSINO DE CONTABILIDADE NO BRASIL

Peleias et al. (2007) realizaram uma análise histórica do ensino da Contabilidade no Brasil, sendo que a evolução pesquisada iniciou-se no século XIX, com a criação das Aulas de Comércio e do Instituto Comercial do Rio de Janeiro. No século XX, envolveu o ensino comercial, os cursos profissionalizantes, a criação do ensino superior e a pós-graduação *stricto sensu* em Contabilidade.

Em 2004 o Conselho Nacional de Educação, junto à Câmara de Educação Superior, publicou a Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004, que institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, como bacharelado, entre outras providências.

Para o ensino de Contabilidade há uma necessidade constante de se investir em pesquisas que visem reduzir as diversidades. O contador deve se preocupar com a necessidade de atualizar a profissão, buscando maneiras de se aperfeiçoar para atender a demanda das empresas. A propósito, apresentam-se alguns perfis de alunos de cursos de Ciências Contábeis instituídos no Brasil.

ALGUNS PERFIS DE ALUNOS DE CURSOS DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS INSTITUÍDOS NO BRASIL

Schmidt et al. (2012) buscaram identificar o perfil de alunos dos cursos de Ciências Contábeis, procurando informações sobre o nível de satisfação e sobre o intento profissional do futuro egresso, valendo-se de uma amostra de 396 alunos no ano de 2012. Os resultados mostraram que dois terços dos alunos são do sexo feminino, sendo que a maioria dos alunos é da classe C e D e está satisfeita com a escolha do curso, pois acredita que se trata de uma carreira promissora, com oportunidades no mercado que possibilitam uma boa remuneração. Também conforme o estudo de Schmidt et al. (2012), muitos dos alunos não trabalham na área, porém, entre os que atuam na Contabilidade, a maioria está concentrada na área gerencial, tributária/fiscal e societária. Os alunos mostram interesse em concursos, nas áreas tributárias, fiscais, de auditoria

e de controladoria. Em sua maioria, os alunos consideram que não foram influenciados por pessoas próximas ou por oportunidades futuras, e a maioria discorda que a escolha do curso seja em razão da facilidade de aprovação no vestibular ou que esteja cursando Ciências Contábeis como segunda opção.

Preis et al. (2013) também identificaram o perfil atual dos estudantes de Ciências Contábeis quanto à sua percepção do mercado de trabalho e em relação ao grau de capacitação do seu curso de graduação. Os dados foram obtidos por meio de um questionário que foi respondido por 44 estudantes do curso de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior do Vale do Ribeira em 2013. Observou-se que 86,40% atuam no mercado de trabalho formal, sendo que 68,18% destes atuam na área de Contabilidade. Quanto aos interesses e perspectivas dos alunos, estes são variados, porém, a maioria tem preferência por atuar na área de Contabilidade Pública, através da aprovação em concursos na área.

Pereira, Rocha e Mercês (2008) buscaram informações sobre o perfil do estudante de Ciências Contábeis, incluindo o motivo da escolha do curso e uma breve análise de desempenho nas matérias de Matemática e Estatística em 2008. Constatou-se que o desempenho negativo costuma ser principalmente o fato de não terem estudado o suficiente, a dificuldade de entender o assunto, os problemas com o professor, a falta de tempo e a falta de preparo durante o ensino médio. Os mesmos autores observaram também que a maior parte dos alunos veio de escolas públicas e 22% atribuíram seu baixo desempenho à falta de preparo no ensino médio. A falta de tempo foi o fator mais indicado como motivo de desempenho negativo (28%): em 2008, 33% realizavam atividades remuneradas, sendo 66% não relacionadas ao curso. Quanto ao curso propriamente, o principal fator para sua escolha foi o amplo mercado de trabalho.

NET PROMOTER SCORE (NPS)

O Net Promoter Score (NPS) é um modelo de pesquisa criado no final de 2003, por Fred Reichheld, diretor da Bain Company. O NPS refere-se a uma métrica, cuja finalidade é mensurar a satisfação e/ou fidelização dos clientes. Seu objetivo é criar uma pergunta simples destinada a auxiliar as empresas a promover relacionamentos duradouros e satisfação dos clientes. O método busca ainda

compreender como os clientes se sentem e procura levar os funcionários a sentirem-se responsáveis pela experiência do cliente. Baseado na pesquisa, as empresas identificam o nível de satisfação dos clientes. O livro sugere a seguinte pergunta: "Numa escala de 0 a 10, qual é a probabilidade de você recomendar a empresa X a um amigo ou colega?" (REICHHELD, 2011, p. 3).

Reichheld (2011) explica que, em primeiro lugar, realiza-se uma categorização dos clientes em três grupos:

Promotores: pessoas que dão notas de 9 a 10 indicam que sua vida melhorou depois do relacionamento com a empresa, comumente compram mais de uma vez e recomendam a amigos ou colegas, são leais à empresa e apresentam feedback construtivo e sugestões.

Neutros: pessoas que dão notas 7 a 8 tendem a comprar o que necessitam e nada mais, são clientes passivamente satisfeitos, não leais, praticamente não fazem recomendações e, quando fazem, é com ressalvas e sem motivação. O objetivo das empresas para os clientes neutros é melhorar seus serviços/produtos e processos para tentar transformá-los em promotores.

Detratores: pessoas que dão nota inferior ou igual a 6 indicam que sua vida piorou depois do relacionamento com a empresa. Os detratores referem-se a um grupo de pessoas insatisfeitas, decepcionadas, que se sentem consternadas pelo tratamento recebido e criticam a empresa aos seus conhecidos.

Após realizar a categorização dos clientes, parte-se para a próxima pergunta com a finalidade de compreender o que motivou o cliente a dar aquela nota. O método recomenda que as empresas façam ao menos mais um questionamento: qual é o motivo mais importante para a nota que você deu? Referente à escolha dessas perguntas, Reichheld (2011, p. 2) pontua o seguinte:

Graças à simplicidade da escala de 0 a 10, as empresas podem mensurar rapidamente os sentimentos e as atitudes de seus clientes. A segunda pergunta lhes permite saber o motivador dessa postura nas palavras dos próprios clientes evitando distorções impostas pelas repostas prontas das pesquisas de satisfação tradicionais. Na segunda pergunta o cliente tem um espaço para dar sua opinião livre de interferências que possam vir a influenciar no resultado da pesquisa. Para Reichheld (2011), a pergunta definitiva

desenvolve um sistema de gestão com três elementos principais: 1. Categorizar os clientes em promotores, neutros e detratores; 2. Criar uma métrica fácil de compreender baseada nessa categorização (estes dois pontos são os elementos básicos do NPS); 3. Motivar a organização a atuar com a finalidade de gerar mais promotores e menos detratores.

Segundo Reichheld (2011), a pergunta pode variar conforme o segmento, e o sistema é muito pouco rígido e, por essa razão, a maior parte das empresas tem usado a métrica de 0 a 10, mas essa escala não é a única. Algumas empresas usam uma escala de 0 a 5. O sistema pode variar sua métrica ou algumas palavras na pergunta, mas deve-se cuidar para não se modificar o objetivo final. O NPS pode envolver todos os departamentos das empresas, e todos devem se envolver para transformar a sua implantação em cultura organizacional. Os resultados do NPS poderão ser medidos apenas em longo prazo, uma vez que pode levar tempo para que a empresa possa realmente se envolver na missão de tornar todos os clientes em promotores. O NPS tem se mostrado uma ferramenta aliada ao Marketing de Relacionamento, mas a empresa precisará muito mais do que só conquistar o cliente para poder ter um crescimento rentável e sustentável. Ela precisará também, como Reichheld (2011) acrescenta, tomada de decisões sobre risco, precificação, inovação, gerenciamento de custos, entre outros.

METODOLOGIA

Como procedimento metodológico indispensável para operacionalizar os objetivos deste artigo, foi usado o estudo de caso que "consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados" (GIL, 2002, p. 54).

Segundo Yin (2001), o estudo de caso é uma estratégia em que o enfoque está em um fenômeno contemporâneo dentro de algum contexto de vida real. Esse procedimento foi o mais indicado, considerando-se que buscou identificar a expectativa dos alunos do 1.º período e a satisfação dos alunos do 3.º período de Ciências Contábeis do UNIPAM.

Vergara (2001) ressalta que o estudo de caso possibilita ao investigador analisar os fenômenos

ocorridos num determinado contexto, propiciando, a partir de uma estruturação teórica, coletar dados qualitativos e/ou quantitativos que se fizerem necessários para uma análise consistente do tema. As pesquisas também são classificadas de acordo com os meios a partir dos quais se buscam os dados. Nesse caso, a pesquisa voltada para os aspectos descritos do trabalho, bem como para a estruturação da revisão teórica, classifica-se como bibliográfica e de campo.

A pesquisa bibliográfica é aquela que "se baseia em livros e documentos existentes em Bibliotecas, Arquivos, Museus" (CIRIBELLI, 2003, p. 55). Atualmente, a pesquisa bibliográfica também pode ser realizada em artigos disponibilizados pela internet, desde que procedam de fontes confiáveis. Já para Rampazzo (2005, p. 53), a pesquisa bibliográfica é aquela que "procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas".

A pesquisa de campo baseia-se na observação dos fatos e como eles ocorrem na realidade. Os dados coletados nesse tipo de pesquisa podem ser obtidos por meio de entrevistas, questionários, depoimentos, relatórios, demonstrações contábeis, relatórios da administração, dados estatísticos. Segundo Ciribelli (2003, p. 55), nesta pesquisa, o investigador coleta os dados em campo, isto é, "diretamente no local em que ocorrem os fatos ou fenômenos", para fins de análise e posicionamento em relação ao objeto de estudo.

A pesquisadora solicitou permissão aos alunos para proceder à aplicação dos questionários, quando esta esclarecer os objetivos da pesquisa e identificar-se com eles. Os alunos do 1.º e 3.º períodos do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM foram convidados a participar da pesquisa, sendo apresentadas as questões respondidas, certificando-lhe o sigilo que será mantido em relação a sua pessoa. Foram respeitados a privacidade, o sigilo e a liberdade de recusar-se a participar da pesquisa. Caso ocorresse percepção, por parte da pesquisadora, de algum sinal de desconforto, ansiedade ou constrangimento dos sujeitos, estes teriam sua abordagem/participação imediatamente encerrada.

A unidade de análise e observação foi o curso de Ciências Contábeis do UNIPAM. Os sujeitos que fizeram parte do universo dessa pesquisa foram os alunos do 1.º e 3.º período do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM. Os dados

foram coletados pela própria autora no período compreendido entre 29 de maio e 31 de maio de 2017, em horário de aula, nas respectivas salas dos alunos dos cursos mencionados.

Os dados obtidos receberam tratamento qualitativo e quantitativo. Rampazzo (2005, p. 58) diferencia o tratamento qualitativo do quantitativo. Para essa autora, a pesquisa qualitativa "busca uma compreensão particular daquilo que estuda: o foco de sua atenção é centralizado no específico, [...] almejando sempre a compreensão e não a explicação dos fenômenos estudados". A pesquisa de natureza qualitativa tenta imprimir um rigor diferente do numérico, atuando de forma mais abrangente e multidimensional, enquanto que a quantitativa utiliza-se de dados numéricos e de estatística para promover a análise de certo fenômeno.

Os dados foram tratados por meio do método Net Promoter Score, ou NPS. Reichheld (2011) explica que o cálculo para medir o NPS é realizado ao subtrair o percentual de clientes promotores (P) pelo percentual de clientes detratores (D), assim, obtendo-se o percentual líquido de promotores, que significaria o NPS.

Deve-se, então, elaborar uma pergunta de modo a alcançar dados confiáveis, oportunos e passíveis de ação, buscando saber ainda como o cliente se sente e quais medidas tomar para aumentar o número de promotores e reduzir a quantidade de detratores, melhorando-se, portanto, o indicador NPS (REICHHELD, 2011).

RESULTADOS

Esta pesquisa busca analisar se o Curso de Ciências Contábeis do UNIPAM corresponde às expectativas dos alunos do 1.º período e se promove satisfação dos alunos do 3.º período. Partiu-se da hipótese de que os acadêmicos destes períodos encontram-se plenamente satisfeitos com os serviços educacionais oferecidos referentes a este curso pela instituição em questão.

Entre os 118 alunos procedentes do 1.º período entrevistados do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM, a maioria (54%) é do sexo feminino, e 45,8% são do sexo masculino. Grande parte dos entrevistados (77%) conta com idade entre 17 e 20 anos, enquanto 17% têm entre 21 e 25 anos, e apenas 6% têm idade superior a 25 anos.

Quanto à cidade de origem dos universitários, constatou-se que 55,1% são naturais da cidade de

Patos de Minas, seguidos por Vazante (5,1%), Varjão de Minas (5,1%), Lagoa Formosa (4,2%) e Presidente Olegário (3,4%), cidades menores situadas nas proximidades do município de Patos de Minas.

No que tange à área pretendida de atuação, 49,1% dos alunos responderam que pertencem prestar concurso público, enquanto 34,5% ainda não decidiram em que segmento atuar, e os demais pretendem montar um escritório de contabilidade (11,2%) ou trabalhar com a família (9,5%).

Marques (2016) também aplicou, em 2016, 100 questionários para alunos do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM e, ao considerar as respostas múltiplas, observou que 48,5% dos alunos responderam que pretendem fazer concurso público, 27,3% ainda não tinham definido, 23,2% desejavam montar um escritório e 4% trabalhar com a família (escritório de contabilidade). A autora notou que, apesar de o percentual de alunos que querem fazer concursos públicos ser alto, isso não significa que seja a maioria, pois somando as outras respostas, encontrou-se uma porcentagem de 54% de pessoas que ainda podem mudar a área a seguir na Contabilidade no decorrer do curso.

De 118 questionários, obteve-se uma porcentagem de 109,2%, devido às respostas múltiplas: 54,2% afirmam que tomaram conhecimento e escolheram o curso de Contábeis através da família e de amigos; seguidos por 20,3%, que o fizeram por meio do observatório; 20,3% pela imprensa e pela internet; sendo que ainda 11,9% escolheram o curso por questões financeiras, e os demais, por outros motivos.

Segundo Marques (2016), em seu estudo realizado com alunos do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM, em 2016, de 100 questionários obteve-se uma porcentagem de 117,5%, pois houve respostas múltiplas: a autora observou que 49,5% escolheram o curso por influência de família/amigos; 29,9%, pelo observatório; 27,8%, por imprensa/internet; e 10,3, por questões financeiras (falta de verba para outros cursos).

Na avaliação dos alunos entrevistados, como as respostas poderiam ser duplas de 118 questionários, foi constatado um somatório de 121%, sendo que 74% classificaram o UNIPAM como bom/excelente, 19% disseram que a instituição conta com uma ótima estrutura, 13% afirmaram que se trata de uma instituição conceituada, 6% consideram os professores qualificados, outros 6% acreditam que o ensino oferecido é de qualidade, e ainda 3%

falaram da busca por inovação.

Marques (2016), podendo obter respostas duplas de 100 questionários, encontrou um total de 123,4%, notando que 73,4% conceituaram o UNIPAM como bom/excelente; 22,3% concordam que a instituição tem uma ótima estrutura; 10,6% disseram que o UNIPAM é conceituado; 7,4% consideraram bons professores/profissionais qualificados; 6,4% conceituaram o ensino como de qualidade; 2,1% disseram que a instituição tem muito ética, e 1,1% dizem que o UNIPAM busca inovação. Para a autora, o UNIPAM pode aprimorar o ensino, aumentar a capacitação/didática dos professores e aumentar a inovação dentro da instituição.

No que se refere às sugestões de melhorias apontadas pelos alunos entrevistados, 21,9% não tem nada a reclamar, enquanto a principal sugestão é quanto à melhoria do valor do curso, com 16,4% dos entrevistados apontando para essa questão, seguidos pela sugestão de mais trabalhos e aulas práticas (12,3%) e mais oportunidades no bolsa social (12,3%). Ressalta-se que, de 118 questionários, foi encontrado o total de 113,7%, levando em consideração que a pergunta era aberta, contando com respostas duplas, porém, foram informados os dados mais relevantes.

Marques (2016) também observou que 24,4% disseram que não há nada a melhorar/está bom; 22% pedem ar condicionado nas salas; 12,2% sugerem melhores professores; 7,3% pedem carteiras mais confortáveis; 4,9% mais atividades de fixação; 4,9% querem que diminua o valor da mensalidade; 4,9% pedem por mais sinalização/mapas dos blocos; 2,4%, ampliar campos; 2,4%, melhor didática dos professores; 2,4%, investir em tecnologia; 2,4%, meios de ensino qualificado; 2,4%, melhor organização dos trabalhos e aulas; 2,4%, tornar o campus mais sustentável; 2,4%, melhor atendimento na secretaria; 2,4%, mais lanchonetes; 2,4%, diminuir os trabalhos para casa; 2,4%, autorizar o curso de odontologia; 2,4%, selecionar melhor os alunos. De 100 questionários foram identificados 107,3% de entrevistados, devido à presença de respostas múltiplas.

Em relação à expectativa dos alunos quanto aos professores do curso: 34,2% esperam que os professores passem o máximo de conhecimento; 17,5% almejam aprender muito com os professores; 14,9% pensam que o ensino deva ser voltado à boa formação; 12,3% acreditam que os professores devem ser capacitados. Mais uma vez encontrou-

se uma diferença de porcentagem de 135,1%, ocasionado pelas respostas duplas, sendo destacados acima os dados mais significativos.

Marques (2016) explica que o índice obtém uma variação de porcentagem por conter respostas múltiplas, chegando a 130,2%: a maioria de 40,6% espera que os professores consigam transmitir seus conhecimentos; 16,7%, que sejam bons/capacitados; 16,7% esperam auxílio para formação de ótimos profissionais; 11,5% querem clareza nas explicações; 8,3% desejam melhor didática; 6,3% esperam dedicação; 6,3%, maior interação com os alunos.

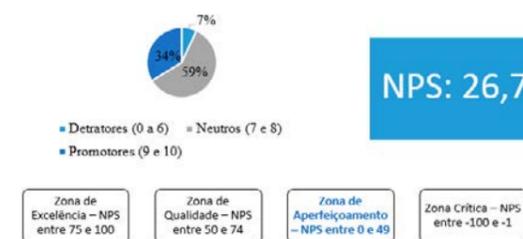
Sobre o curso de Ciências Contábeis, 34,2% esperam adquirir muito conhecimento, 30,7% têm expectativas no sentido de trabalhar na área como um bom profissional, 26,3% têm expectativas muito boas quanto ao curso, enquanto os demais dividem seus anseios entre preparar-se para o mercado de trabalho, concluir o curso rápido, ter um bom retorno financeiro, ter um bom desempenho, ter boas oportunidades depois do curso, passar em concurso público, conseguir o CRC, entre outros. Pelo fato de a pergunta ser aberta, o valor do percentual totalizou 152,6%, contendo respostas múltiplas. Novamente foram colocados os indicadores primordiais.

Marques (2016) ainda certificou que a soma de uma maioria de 63% dos alunos espera conseguir um bom emprego/boa remuneração e tornar-se um bom profissional. Como nos outros gráficos, este também possui respostas duplas, chegando a uma porcentagem de 154%.

NÍVEL DE SATISFAÇÃO DOS ALUNOS DO 3.º PERÍODO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS DO UNIPAM 2017

Apresenta-se o nível de satisfação dos alunos do 3.º período do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM 2017.

Gráfico 1. Avaliação do curso de Ciências Contábeis



Fonte: Elaborado pela autora, 2017.

Reichheld (2011) explica que o cálculo para medir o NPS é realizado subtraindo-se o percentual de clientes promotores (P) pelo percentual de clientes detratores (D), e obtendo-se, assim, o percentual líquido de promotores, que significaria o NPS.

Segundo o gráfico, os entrevistados avaliaram o curso de Ciências Contábeis, e os resultados das entrevistas demonstraram que a maior parte deles (59%) classifica o curso com uma nota entre 7 e 8, enquanto 34% considera o curso como merecendo uma nota entre 9 e 10, ao passo que 7% classifica o curso entre 0 a 6.

Entre os entrevistados que atribuíram nota entre 0 a 6, considerados detratores, ao serem questionados sobre o motivo da nota, 37,5% atribuíram-na a matérias desnecessárias, 12,5%, por acreditarem que deveria haver mais disciplinas voltadas para o cotidiano do contador; 12,5% acreditam que deve se focar mais nas matérias sobre Contabilidade; 12,5% atribuem a nota ao fato de haver muitos profissionais na área; 12,5% apontaram que o curso não oferece muita prática; e 12,5% destacaram que alguns assuntos ficam vagos. Assim como os gráficos acima, o percentual somou 133,3%, pelo fato de um aluno ter mais de uma resposta.

Sobre as circunstâncias que motivaram os alunos a classificar o curso com notas entre 7 e 8, as principais sugestões para que o curso seja melhor avaliado foram: ter mais prática e simulação de situações reais (20,9%); focar mais em matérias relacionadas à Contabilidade (16,3%); melhorar a grade e a distribuição de horários (16,3%); contar com professores melhores e mais didáticos (12,8%); excluir matérias que nada acrescentam à vida profissional (10,5%). Havendo várias respostas múltiplas, o percentual resultou em 179,2%.

Questionados sobre a abordagem que utilizariam para indicar o curso de Ciências Contábeis do UNIPAM, os alunos apontaram que afirmariam principalmente as seguintes questões: ótimo curso/completo (20,6%); professores qualificados (19,0%); mercado amplo (17,5%); ótima estrutura (12,7%); ensino de ótima qualidade (9,5%), abrangência de muitas áreas (6,3%). O indicador do percentual destacou sendo 225,0%, consequência das respostas múltiplas.

Calculando o NPS dos questionários aplicados, foi obtida uma nota de 26,7%. Com esse resultado, o curso se classifica na zona de aperfeiçoamento, sendo que o maior objetivo agora é melhorar seus serviços/produtos e processos para tentar

transformar os clientes neutros em clientes promotores.

Marques (2016), ao analisar o grau de satisfação dos alunos do 3.º período do curso de Ciências Contábeis do UNIPAM, observou um resultado importante, um índice para o grau de satisfação de 4,3% encontrado no método NPS (Net Promoter Score), o que indicou que o curso de Ciências Contábeis se encontra na zona de aperfeiçoamento. A autora conclui que é importante que os dirigentes do curso em questão conheçam e adotem estratégias para ser possível alcançar a zona de excelência.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo realizado sobre a expectativa dos alunos do 1º período mostrou que a maioria dos alunos participantes da pesquisa é do sexo feminino, conta com idade entre 17 e 20 anos, é natural da cidade de Patos de Minas, pretende prestar concurso público, tomou conhecimento e escolheu o curso de Contábeis por influência da família e de amigos, classificou o UNIPAM como bom/excelente e não tem nada a reclamar. Enquanto a principal sugestão é quanto à melhoria do valor do curso, seguida pela sugestão de mais trabalhos e aulas práticas e mais oportunidades no bolsa social, a expectativa é de que os professores passem o máximo de conhecimento.

Quanto ao nível de satisfação dos alunos do 3º período, a maioria classifica o curso com nota entre 7 e 8. Entre os entrevistados que atribuíram nota entre 0 a 6, considerados detratores, ao serem questionados sobre o motivo da nota, a maioria atribuiu-o às matérias desnecessárias. Sobre as dicas para tirar nota 10, os alunos que deram notas entre 7 e 8, identificados como neutros, sugeriram aulas mais práticas, simulação de situações reais e foco em matérias relacionadas à Contabilidade. Já os alunos que deram nota entre 9 e 10, caracterizados como promotores, indicariam o curso por ser ótimo e completo, contar com professores qualificados, ter uma excelente estrutura e proporcionar um mercado amplo. Calculando o NPS dos questionários aplicados, foi obtida uma nota de 26,7%. Com esse resultado, o curso se classifica na zona de aperfeiçoamento, sendo que o maior objetivo agora é melhorar seus serviços/ produtos e processos para tentar transformar os clientes neutros em clientes promotores.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Ministério da Educação – Sistema e-MEC. Relatório da Consulta Textual. Homepage na internet. 2017. Disponível em: <<http://emec.mec.gov.br/>>. Acesso em: abr. 2017.

CENTRO UNIVERSITÁRIO DE PATOS DE MINAS. Curso de Ciências Contábeis. 2015. Disponível em: <<https://www.unipam.edu.br/graduacao/cienciascontabeis/curso.php>>. Acesso em: 23 mar. 2017.

CIRIBELLI, M. C. Como elaborar uma dissertação de mestrado através da pesquisa científica. Rio de Janeiro: 7Letras, 2003.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Dados Estatísticos. Profissionais Ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade agrupados por Categoria. 2017. Disponível em: <<http://www3.cfc.org.br/spw/crcs/ConsultaPorRegiao.aspx?Tipo=1>>. Acesso em: abr. 2017.

FABRETTI, Láudio Camargo. Contabilidade tributária. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FISCHBORN, Nádia Heloisa; JUNG, Carlos Fernando. Perfil e expectativas de alunos de Ciências Contábeis e a relação com as demandas do mercado. Revista Eletrônica do Curso de Ciências Contábeis da FACCAT. Disponível em: <<https://contabeis.faccat.br/revista/edicao01/0003.pdf>>. Acesso em: abr. 2017.

GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos; FARIA, Ana Cristina de. Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARQUES, Luana Castro. Grau de satisfação com a utilização do método NPS (Net Promoter Score) 3º período e expectativa 1º período: caso curso de Ciências Contábeis UNIPAM. Revista do Comine, vol. 1, n. 1, 2016.

PELEIAS, Ivam Ricardo et al. Evolução do ensino da contabilidade no Brasil: uma análise histórica. R. Cont. Fin. USP, São Paulo. Ed. 30. Anos de

Doutorado. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rcf/v18nspe/a03v18sp.pdf>> Acesso em: 10 abr. 2017.

PEREIRA, Lucas Gomes; ROCHA Joseilton Silveira da; MERCÊS Robson Vieira das. Estudo exploratório sobre o perfil dos estudantes de Ciências Contábeis – UFBA. Congresso UFSC de Controladoria e Finanças. 2008. Disponível em: <<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/webroot/anais/2CCF/>>. Acesso em: abr. 2017.

PREIS, Bruna Regina da Silva, et al. Ensino em contabilidade: uma análise do perfil dos estudantes do curso de Ciências Contábeis quanto à sua percepção do mercado de trabalho e o seu grau de capacitação. Cadernos da FUCAMP, 12(16): 60-78, 2013. Disponível em: <<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/cadernos/article/view/227/246>>. Acesso em: abr. 2017.

RAMPAZZO, Lino. Metodologia científica. Para alunos dos cursos de graduação e pós-graduação. São Paulo. Edições Loyola, 2005.

REICHHELD, Fred; MARKEY, Rob. A Pergunta Definitiva 2.0: como as empresas que implementam o Net Promoter Score prosperam em um mundo voltado aos clientes. Rio de Janeiro: Campus, 2011.

SCHMIDT, Paulo et al. Perfil dos alunos do curso de ciências contábeis de instituições de ensino do sul do Brasil. ConTexto, 12(21): 87-104, 2012. Disponível em: <<http://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/24825/pdf>>. Acesso em: abr. 2017.

VERGARA, S. C. Gestão com pessoas e subjetividade. São Paulo: Atlas, 2001.

YIN, Robert K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 2 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

NÍVEL DE SATISFAÇÃO DOS EMPRESÁRIOS DO RAMO FARMACÊUTICOS EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS EM CONTABILIDADE EM PATOS DE MINAS MEDIDO PELO MÉTODO NPS (NET PROMOTER SCORE)

Kamila Érica de Sousa Batista
Estudante de Graduação do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
kamilaerica@hotmail.com



Marcílio Geraldo Mendes
Orientador do trabalho. Professor do Curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário de Patos de Minas (UNIPAM).
marcilio@unipam.edu.br

RESUMO

O presente trabalho teve como objetivo conhecer o nível de satisfação dos empresários farmacêuticos em relação aos serviços técnicos especializados em Contabilidade na cidade de Patos de Minas-MG. Para a realização deste trabalho, foram utilizados questionários aplicados para 47 empresários farmacêuticos do centro de Patos de Minas no período de agosto e setembro de 2017. Dos 47 empresários somente 44 responderam aos questionários. O contato foi feito pessoalmente nas farmácias. Para elaborar os questionários, foi utilizado o método NPS (Net Promoter Score), com apenas uma pergunta definitiva: "Qual o seu nível de satisfação em relação aos serviços prestados pelos profissionais de contabilidade que o atendem?", sendo que eles deveriam dar sua nota de 1 a 10, seguida de uma justificativa. Após recolher os questionários, eles foram aplicados no NPS, em que tivemos os seguintes resultados: Detratores: 5 clientes (11%), Neutros: 24 clientes (55%), Promotores: 15 clientes (34%), totalizando 44 clientes (100%). O índice do NPS é dado quando subtraímos os promotores dos detratores. Na pesquisa realizada foram encontrados 34% de promotores e 11% de detratores, o que chegou num resultado de 23% de índice do NPS. Com esse resultado, ele se classifica na zona de aperfeiçoamento, ou seja, os números de promotores ainda são maiores que os detratores. Os empresários devem trabalhar os pontos fracos da empresa e buscar deixar seus clientes neutros mais satisfeitos transformando-os em clientes promotores.

PALAVRAS-CHAVE: Nível de Satisfação. Questionário. Net Promoter Score (NPS).

ABSTRACT

The present paper aimed at presenting the level of satisfaction of pharmaceutical businessmen in relation to specialized technical services in Accounting in the city of Patos de Minas-MG. For the fulfillment of this work, were used questionnaires applied to 47 pharmaceutical businessmen downtown in Patos Minas, between August and September 2017. Out of the 47 businessmen, only 44 answered to the questionnaires. The contact was made personally in the drugstores. So as to elaborate the questionnaires, we used the NPS Method (Net Promoter Score), with only one question made: "What is your level of satisfaction in relation to the services offered by the Accounting professionals who attend you?". They were supposed to give a note between 1 and 10, followed by a justification. After collecting the questionnaires, they were applied to the NPS, through which we had the following results: Detractors: 5 clients (11%), Passives: 24 clients (55%), Promoters: 15 clients (34%), by totalizing 44 clients (100%). The NPS measurement is given when we subtract the promoters from the detractors. In the research fulfilled, we found 34% of promoters and 11% of detractors, what gives us a result of 23% in the NPS measurement. With this result, the Accounting technical services are classified in the zone of improvement, that is, the number of promoters is still greater than the detractors. The businessmen should improve the weak points of the enterprise and try to make their passive clients more satisfied, by changing them into promoters.

KEYWORDS: Level of satisfaction. Questionnaire. Net Promoter Score (NPS).

NÍVEL DE SATISFAÇÃO DOS EMPRESÁRIOS DO RAMO FARMACÊUTICOS EM RELAÇÃO AOS SERVIÇOS TÉCNICOS ESPECIALIZADOS EM CONTABILIDADE EM PATOS DE MINAS MEDIDO PELO MÉTODO NPS (NET PROMOTER SCORE)

INTRODUÇÃO

Este trabalho teve como justificativa a necessidade de se conhecer o nível de satisfação dos empresários farmacêuticos em relação aos serviços técnicos especializados em Contabilidade na cidade de Patos de Minas. Para isso será utilizado o método NPS (Net Promoter Score). O trabalho busca também mostrar que o NPS é o método simples e fácil de aplicação, pois, segundo Aaker et al (2001), os questionários são considerados uma "arte imperfeita", porque não possuem procedimentos exatos que garantam que seus objetivos de medição sejam alcançados com boa qualidade. E com o NPS pode-se buscar a exatidão com nossos resultados, além de ser apenas uma pergunta a ser respondida.

O método de NPS é utilizado por várias empresas renomadas e reconhecidas mundialmente, como mostrado por Spielmann et al (2007), entre elas a American Express, Apple, Dell, eBay, General Electric, Microsoft. Todas essas empresas implementaram a metodologia do NPS, buscando saber o nível de satisfação de seus clientes, a fim de melhorarem e assim alcançarem novos mercados.

MERCADO FARMACÊUTICO

O setor farmacêutico tem um papel importante na economia brasileira, conforme mostrado por Nardino (2017, p. 2):

De acordo com a ABRAFARMA (Associação Brasileira das Redes de Farmácias e Drogarias), a indústria farmacêutica driblou a crise econômica e cresceu aproximadamente 12,55% no ano passado, mesmo diante de um cenário desfavorável, com o número de desempregados batendo recorde.

Com base em Nardino (2017), segundo especialistas, esse crescimento deve continuar em 2017, com aumento de vendas, porém, com faturamento menor, pois os preços não devem ter variações altas, devido à crise econômica brasileira. O ramo farmacêutico apresenta uma grande oportunidade de crescimento, tais como os nutracêuticos, produtos dos segmentos fitness/wellness nutrition. Esses produtos não possuem os preços controlados pelo governo, e sendo assim,

a indústria e os revendedores podem trabalhar com margens maiores e, dessa forma, ter maior rendimento e lucratividade.

CONTABILIDADE GERAL

Segundo Marion (2015), a Contabilidade é o meio de instrumento que fornece informações úteis, para auxiliar nas tomadas de decisões, e desde sua existência, seu propósito era este. Para Fabretti (2003, p. 30), Contabilidade é "a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade".

Já o objetivo da Contabilidade para ludicibus, Marion e Faria (2012, p. 33), é "estabelecido como sendo o de fornecer informação estruturada de natureza econômica, financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da Contabilidade".

O QUE É SATISFAÇÃO

De acordo com Kotler (1998, p. 53), satisfação é: "[...] o sentimento de prazer ou de desapontamento resultante da comparação do desempenho esperado pelo produto (ou resultado) em relação às expectativas da pessoa". Para Kotler (2000), a satisfação do consumidor após a finalização da compra depende principalmente do desempenho da oferta em relação às suas expectativas, que resume na sensação de prazer ou desgosto, resultante da comparação do desempenho (ou resultado) de um produto em relação às expectativas do comprador. Clientes fiéis representam um volume considerável dos lucros de uma organização, e esta não pode arriscar a perder um cliente, pois perder clientes lucrativos pode afetar duramente nos lucros de uma empresa. Já para o Portal Educação (2008), com o decorrer dos anos, a satisfação pode ser definida em duas categorias. A primeira seria a satisfação como sendo o resultado da experiência de consumo, e na segunda, a satisfação integra um caráter comparativo. Ainda segundo o Portal Educação (2008), a satisfação também pode ser definida

como um estado psicológico, sendo uma resposta emocional ou um resultado de uma emoção ao consumo, sendo ele de caráter relativo, ou seja, depende do resultado desejado e alcançado.

SATISFAÇÃO DO CLIENTE

Segundo Cobra (1997), satisfazer uma necessidade de um cliente significa buscar não apenas o que ele quer ou deseja, porque a maioria das pessoas não sabe o que quer ou deseja. De acordo com o site Estácio (2014), a melhor forma de alcançar a satisfação do cliente é estar sempre perto, pois assim o cliente cria um relacionamento com a empresa ou pessoa de forma contínua e inestimável para o estabelecimento. Com isso devemos sempre buscar a fidelização do cliente, através de ações exclusivas, do aprimoramento do produto ou serviço e principalmente por meio de um atendimento diferenciado e do cumprimento de prazos estabelecidos.

GRAU DE SATISFAÇÃO

O método para avaliação da satisfação do cliente é uma abordagem direta, que busca verificar se os consumidores estão satisfeitos e se o serviço realizado foi melhor ou igual ao esperado, por meio da comparação entre a expectativa e as percepções. A comparação ocorre quando a satisfação pode sofrer aumento devido à diminuição da sua expectativa ou até mesmo devido à melhora das percepções. Sendo assim, é importante ressaltar que essas comparações acontecem na mente de um cliente que se preocupa com o serviço percebido, sendo que cada cliente tem suas próprias necessidades e premissas pessoais e, de certa forma, abstratas (MALHOTRA, 2001).

ANTECEDENTES LITERÁRIOS

Rocha, Ferreiras e Góes (2016), no artigo "Aplicação do Net Promoter Score (NPS) como forma de mensuração da satisfação dos clientes de uma casa cervejeira em Ilhéus", buscaram um feedback dos clientes de uma cervejaria em relação ao estabelecimento, ao atendimento e ao que poderia ser melhorado. Para alcançar essas respostas, foi utilizado o método NPS com a seguinte pergunta: "De 0 a 10, qual a probabilidade de você recomendar a Casa Cervejeira X a um amigo ou colega?". Para a realização da pesquisa foram contemplados 10 clientes, a partir de cujas respostas foram encontrados os seguintes

resultados: clientes neutros = 3; clientes promotores = 3; e clientes detratores = 4, o que mostra que a empresa em questão se encontra na zona de crítica, necessitando de ações de melhorias para o atendimento.

Já Silva, Silva e Morais (2009), no artigo "A contribuição do Net Promoter Score no processo de desenvolvimento de produtos", tiveram como objetivo aplicar o método Net Promoter Score (NPS) na empresa EMDEP Brasil Indústria e Comércio LTDA, em Itajubá, para analisar quais os benefícios e as dificuldades inerentes à sua utilização. Para a realização da pesquisa, foi feita a única pergunta para os clientes: "Você indicaria nossa empresa para um amigo(a)?". A pesquisa foi executada em duas etapas, uma no 1.º semestre de 2008 e a outra no 1.º semestre de 2009. Sendo assim, foram obtidos dois resultados para o NPS. Na primeira etapa da pesquisa, 11 clientes responderam à pergunta, o que resultou no seguinte resultado: clientes promotores=7, clientes neutros=3, clientes detratores=1. Sendo assim, o cálculo foi realizado, e o valor do NPS foi de 55%. Com este resultado, a empresa se encontra em uma situação razoável, pois conseguiu atingir mais da metade de seus clientes como promotores, porém, se encontra com um risco de seus clientes neutros ou passivos desistirem da empresa e irem para os concorrentes. Já em relação aos clientes detratores, a empresa se encontra muito bem, pois teve apenas 1 cliente. A segunda etapa da pesquisa foi realizada visando solucionar os problemas encontrados na primeira etapa: foram obtidas as respostas de 26 clientes, com o seguinte resultado: clientes promotores=20, clientes neutros=6, clientes detratores=0. O cálculo foi realizado e o valor do NPS foi de 77%.

Com esse resultado, pode-se identificar que a empresa está numa situação de boa a excelente, sendo que 77% de seus clientes enquadram-se como promotores. Entretanto, é importante ressaltar que ainda existem 23% de clientes neutros ou passivos, os quais são propensos a ofertas dos concorrentes. Outro ponto importante e muito positivo, nesse caso, é a ausência de clientes detratores, o que demonstra um excelente relacionamento da EMDEP. Após todos os resultados, a empresa em questão constatou a utilização do NPS como ágil e de fácil aplicação, permitindo maior interação com seus clientes e adoção de medidas em tempo hábil para manter um bom relacionamento entre cliente e empresa.

Spielmann et al. (2007), da Bain & Company, no artigo "Net Promoter Score em serviços financeiros no Brasil", tiveram como objetivo mostrar o resultado da pesquisa de aplicação do método NPS em instituições financeiras no Brasil. A pesquisa foi focada em clientes de bancos de alta renda, bancos de média renda, seguradoras e emissores de cartões de crédito. A pesquisa foi realizada com 1499 clientes por meio de entrevistas pela internet (bancos de média renda e emissoras de cartões) e por meio de entrevistas pessoais (bancos de alta renda e seguradoras).

NET PROMOTER SCORE (NPS)

O método Net Promoter Score teve seu surgimento na Harvard Business Review, no final de 2003. O artigo "The One Number You Need to Grow" ("O número de que você precisa para crescer") foi transformado em 2006 no livro A pergunta definitiva. Ambos descrevem um método simples e prático de classificar clientes com base em apenas uma única pergunta.

De acordo com Reichheld (2011, p. 3), "Numa escala de 0 a 10, qual é a probabilidade de você nos recomendar (ou recomendar este produto/serviço/marca) a um amigo ou colega?". Mas aconselha-se às empresas que façam também mais um questionamento: "Qual é o motivo mais importante para a nota que você deu?".

Segundo Reichheld (2011), devido à simplicidade da escala de 0 a 10, as empresas conseguem mensurar a relação entre os sentimentos e as atitudes de seus clientes. Já a segunda pergunta lhes possibilita saber o motivo da classificação e – melhor – pelas próprias palavras dos clientes, sem correr o risco de distorções, o que acaba acontecendo em várias pesquisas de satisfação tradicional.

Para Reichheld (2011), os clientes, de modo geral, podem ser classificados em três grupos bem definidos, cada grupo com padrões de comportamentos distintos e atitudes próprias:

Promotores: Pessoas cujas notas são de 9 a 10, indicando que sua vida melhorou depois do relacionamento com a empresa. São pessoas consideradas leais, pois compram mais de uma vez e recomendam os produtos aos amigos ou colegas, são leais à empresa e oferecem feedback construtivo e sugestões. São chamados de promotores porque agem com energia e entusiasmo.

Neutros: Pessoas cujas notas são de 7 a 8, compram apenas o necessário e nada mais. São clientes passivamente satisfeitos, não leais, quase não fazem recomendações e, quando fazem, é com ressalvas e sem entusiasmo. Se a concorrência tiver preço ou promoção melhor, é provável que debandem para o outro lado. São chamados de neutros porque agregam pouca energia à empresa e não podem ser contabilizados como ativo de longo prazo.

Detratores: Pessoas cujas notas são inferiores ou iguais a 6, indicando que sua vida piorou depois do relacionamento com a empresa. É um grupo de indivíduos insatisfeitos, decepcionados, que se sentem desgostosos pelo tratamento recebido e criticam a empresa a amigos e colegas. São clientes que, se não estiverem satisfeitos, ficam irritados e grosseiros e só ficam com a empresa se não houver outra com os mesmos produtos, ou se tiverem contratos firmados com a empresa.

Para Reichheld (2011), essa categorização foi apenas uma etapa do processo de desenvolvimento do Net Promoter Score. A segunda parte foi transformar essa categorização em porcentagem, e assim, foi criado um cálculo simples para se chegar ao resultado do NPS, como está ilustrado na figura 1.



De acordo com o site Equestiona (2017), o cálculo para NPS seria o percentual de clientes promotores (P) subtraindo-se pelo percentual de clientes detratores (D). Desse número obtém-se o percentual líquido de promotores, que seria o valor do NPS.

Para Duarte (2015), a teoria do NPS é considerada simples, a complexidade advém do desafio da elaboração da pergunta a ser utilizada, de modo a se obterem dados confiáveis, tempestivos e passíveis de ações. O importante é saber como o cliente se sente e que medidas devem ser tomadas, a fim de aumentar o número de clientes promotores e

diminuir a quantidade de clientes detratores, e com isso, melhorar o indicador NPS.

O método de NPS abrange toda a organização, desde o gerente até os colaboradores do chão de fábrica, desta forma, conectando o método à visão e à missão da empresa. Conforme Oliveira, Sanguineto e Santos (2015), as empresas que adotaram o método aprenderam que é preciso tempo, pois mesmo realizando o método diariamente, os resultados apareceram em longo prazo e foi preciso muito trabalho para estabelecer o método.

METODOLOGIA

Para Fonseca (2002), métodos significa "organização", e logos, "estudo sistemático", "pesquisa", "investigação"; ou seja, metodologia é o estudo da organização, dos caminhos a serem utilizados, para se realizar uma pesquisa ou um estudo, ou uma ciência. Segundo Teixeira, Zamberlan e Rasia (2009 p. 111), "a metodologia pode ser definida como procedimentos técnicos para procurar respostas e apoiar investigações direcionadas a solucionar questões e problemas". De acordo com Marconi e Lakatos (2017), a pesquisa bibliográfica é um tipo específico de produção científica: é realizada com base em textos, como livros, artigos científicos, ensaios críticos, dicionários, enciclopédias, jornais, revistas, resenhas, resumos. Na atualidade, predomina a utilização de artigos científicos, porque é neles que se pode encontrar conhecimento científico atualizado, de ótima qualidade. Neste trabalho foi utilizada a pesquisa bibliográfica, baseada em artigos científicos, livros sobre o assunto e artigos de revistas, principalmente para a elaboração do seu referencial teórico e metodologia.

Para Gil (2008), a pesquisa descritiva é utilizada para descrever as características de determinadas populações ou fenômenos. Uma de suas características está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática. No caso do estudo, foi utilizado o método de NPS, que seria um questionário com uma pergunta definitiva.

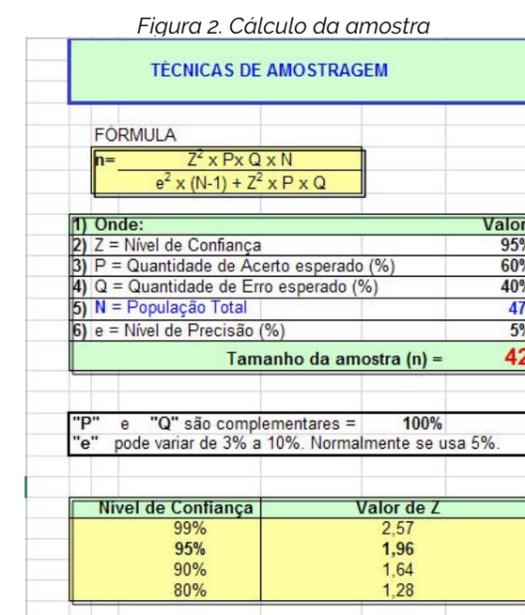
Segundo Mattar (2001), a pesquisa quantitativa busca a validação das hipóteses mediante a utilização de dados estruturados, estatísticos, com análise de número de casos representativos, recomendando um curso final da ação. Ela quantifica os dados e generaliza os resultados da

amostra para os interessados. No caso do trabalho será aplicado um questionário com empresários farmacêuticos e, para chegarmos ao número necessário de questionários para validar nosso objetivo, foi realizada uma amostra.

Outro método utilizado nesta pesquisa foi a pesquisa de campo, que, para Gil (2008), é a procura do aprofundamento de uma realidade específica. É basicamente realizada por meio da observação direta das atividades do grupo específico e de entrevistas com informantes para capturar as explicações e interpretações do que ocorre naquela realidade. Esse método fez parte da pesquisa no momento em que foram aplicados os questionários com os empresários farmacêuticos, para descobrir qual o nível de satisfação deles em relação aos serviços técnicos especializados em Contabilidade no centro de Patos de Minas.

Para Crespo (2009), a amostra é qualquer conjunto de elementos, retirados da população, desde que este conjunto seja não vazio e contenha o menor número de elementos da população. Existe uma técnica especial para recolher a amostra, que é a amostragem, a qual garante, tanto quanto possível, o acaso na escolha. Desta maneira, cada elemento da população passa a ter a mesma possibilidade de ser escolhido, o que garante à amostra o caráter representativo.

Os dados foram tabulados utilizando o Office Excel, e cálculo da amostra foi realizado de acordo com a figura 2.



As populações definidas foram os empresários farmacêuticos do centro de Patos de Minas. De acordo com o site Empresa do Brasil (2015), existem 47 farmácias na região central de Patos de Minas, e esta foi a amostra utilizada. Para uma confiabilidade de 95%, foi preciso uma amostra de no mínimo 42 estabelecimentos.

Com isso, os estudos e levantamentos feitos na pesquisa foram para verificar e analisar qual o nível de satisfação dos empresários farmacêuticos em relação aos serviços técnicos especializados em Contabilidade na cidade de Patos de Minas através do método NPS (Net Promoter Score).

ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A pesquisa foi realizada por meio de aplicação de questionários, com a pergunta definitiva: "Qual o seu nível de satisfação em relação aos serviços prestados pelos profissionais de Contabilidade que o atendem?". O contato foi feito pessoalmente, e foram visitadas 47 farmácias do centro de Patos de Minas no período de agosto a setembro de 2017. Para uma confiabilidade de 95%, era preciso uma amostra de no mínimo 42 estabelecimentos, expectativa superada, pois foram conseguidos 44 questionários respondidos.

A tabela 1 apresenta os resultados da aplicação dos questionários através do NPS.

Tabela 1. Resultado da aplicação questionários pelo NPS:

Grupo	Quantidade	Porcentagem (%)
Detratores	5	11 %
Neutros	24	55%
Promotores	15	34%
Total	44	100%

Fonte: Pesquisa realizada, 2017.

Como mostrado na Tabela 1, os resultados encontrados foram: Detratores: 5 clientes (11%), Neutros: 24 clientes (55%), Promotores: 15 clientes (34%), totalizando: 44 clientes (100%).

Os principais motivos para esses resultados dados foram os seguintes: os detratores alegaram que deram essas notas porque estão insatisfeitos com os serviços prestados, pois na maioria das vezes, trata-se de contadores mais antigos que estão desatualizados, com procedimentos arcaicos, e com difícil relação interpessoal entre cliente e

contador. Eles informaram também que já estão procurando novos profissionais.

Os neutros justificaram suas notas alegando uma boa relação interpessoal, um atendimento bom, em que, na maioria das vezes, suas solicitações são de fato atendidas, embora eventualmente ocorram atrasos ou ineficiências. Os neutros encontram-se satisfeitos com os serviços prestados e não pretendem mudar.

Os promotores justificaram suas notas alegando profissionais novos no mercado, mas qualificados, sempre atualizados, com atendimentos das dúvidas de forma rápida e eficaz e uma ótima relação interpessoal. Os promotores encontram-se muito satisfeitos com os serviços prestados e não pensam em trocar.

De acordo com Reichheld (2011), o índice do NPS pode variar de -100 a 100, o que mostra em qual posição sua empresa se encontra. Certamente, o mercado em que sua empresa atua, bem como o tipo de produto ou serviço fornecido, têm interferência direta na interpretação do índice. Após a realização da aplicação dos questionários, é possível realizar o cálculo do NPS, em que subtraímos dos promotores os detratores. Na pesquisa realizada foram encontrados 34% promotores e 11% de detratores, o que fez chegar a um resultado de 23% de índice do NPS.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base nesse conceito, esta pesquisa teve como objetivo geral descobrir qual é o nível de satisfação dos empresários do ramo farmacêutico em relação aos serviços técnicos especializados em Contabilidade em Patos de Minas, utilizando o método NPS (Net Promoter Score). E os objetivos específicos foram elaborar a pergunta definitiva a ser aplicada no questionário, fazer a tabulação dos dados obtidos através dos questionários para elaboração método Net Promoter Score, e propor a aplicação do cálculo do NPS nos resultados encontrados, bem como a análise dos resultados e o posicionamento crítico acerca do resultado encontrado.

Após a aplicação dos questionários, eles foram aplicados ao NPS, a partir do qual tivemos os seguintes resultados: Detratores: 5 clientes (11%), Neutros: 24 clientes (55%), Promotores: 15 clientes (34%), totalizando: 44 clientes (100%). O índice do NPS é dado quando subtraímos dos promotores os detratores. Na pesquisa realizada

foram encontrados 34% de promotores e 11% de detratores, o que levou a um resultado de 23% de índice do NPS. Esse resultado se classifica na zona de aperfeiçoamento, ou seja, o número de promotores ainda é maior que o de detratores. Porém, os empresários devem trabalhar os pontos fracos da empresa e buscar deixar seus clientes neutros mais satisfeitos, transformando-os em clientes promotores.

Uma limitação que pode ser identificada com esse trabalho é a falta de referencial bibliográfico em relação ao método NPS, pois existem poucos livros e artigos sobre o tema. Outra limitação é que muitas farmácias onde o método foi aplicado têm suas contabilidades fora de Patos de Minas, pois trata-se de redes e quem faz a contabilidade são as matrizes.

REFERÊNCIAS

AAKER, David Allen. et al. Pesquisa de marketing. São Paulo: Atlas, 2001.

COBRA, Marcos, Henrique Nogueira. Marketing básico: uma perspectiva brasileira. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

CRESPO, Antônio Arnot. Estatística Fácil. 19 ed. São Paulo: Saraiva, 03/2009. [Minha Bibliotecal disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502088009/cfi/23!/4/4@0.00:61.8>>. Acesso em 23 ago. 2017

DUARTE, Tomás. O que é o Net Promoter Score. 2015. Disponível em: <<https://satisfacaodeclientes.com/o-que-o-net-promoter-score/>>. Acesso em: 06 mai. 2017.

EMPRESAS DO BRASIL. Pesquisa de empresas. 2015. Disponível em: <<http://empresasdobrasil.com/pesquisar>>. Acesso em: 1 out. 2017.

EQUESTIONA. Net Promoter Score NPS. 2017. Disponível em: <<http://www.equestiona.com/pt-br/net-promoter-score-nps/>>. Acesso em: 30 abr. 2017.

ESTÁCIO. A importância da satisfação do cliente. 2014. Disponível em: <<http://www.posestacio.com.br/a-importancia-da-satisfacao-do-cliente/noticia/674>>. Acesso em: 06 mai. 2017.

FABRETTI, Láudio Camargo. Contabilidade Tributária. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

FONSECA, João José Saraiva. Metodologia da pesquisa científica. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GIL, Antônio Carlos. Como elaborar projetos de pesquisa. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARION, José Carlos, FARIA, Ana de. Introdução à teoria da Contabilidade para o nível de graduação. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2012.

KOTLER, Philip; ARMSTRONG, Gary. Princípios de marketing. 9 ed. 1998

KOTLER, Philip. Administração de marketing. 10 ed.. São Paulo: Prentice Hall, 2000.

MALHOTRA, Naresh K. Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MARCONI, Marina Andrade, LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos de Metodologia Científica. 8 ed. Atlas, 01/2017. [Minha Bibliotecal. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010770/cfi/6/26!/4@0:0>>. Acesso em: 07 mai. 2017

MARION, José Carlos. Contabilidade Básica: atualizada conforme os pronunciamentos do CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) e as Normas Brasileiras de Contabilidade NBC TG 1000 e ITG 1000. 11 ed. São Paulo: Atlas, 04/2015. [Minha Bibliotecal. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522498871/cfi/30>>. Acesso em: 24 mar. 2017.

MATTAR, Fauze N. Pesquisa de marketing. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

NARDINO, Kali. Oportunidades no setor farmacêutico em 2017. 2017. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/releases-ae,oportunidades-no-setor-farmacaceutico-em-2017,70001640155>>. Acesso em: 13 mar. 2017.

OLIVEIRA, Elinatan Amorim de. SANGUINETO, André Luiz. SANTOS, Jouberte Maria L. O Net

Promoter Score (NPS) como Forma de Mensurar a Satisfação dos Clientes: O Caso Viana & Moura Construções. Interfaces de saberes, 14(1): 1-22, 2015

.
PORTAL EDUCAÇÃO. Satisfação do consumidor. 2008. Disponível em: <<https://www.portaleducacao.com.br/cursos/administracao-1/curso-livre/administracao/satisfacao-de-clientes/191>>. Acesso em: 1 out. 2017.

REICHHELD, Fred. A pergunta definitiva 2.0: como as empresas que implementam o Net Promoter Score prosperam em um mundo voltado aos clientes. Rio de Janeiro: Elsevier, 2011.

ROCHA, Mayesk Alves; FERREIRAS, Daniela Nunes dos Santos; GÓES, Antônio Oscar Santos. Aplicação do Net Promoter Score (NPS) como forma de mensuração da satisfação dos clientes de uma casa cervejeira em Ilhéus. 2016. Disponível em: <aprepro.org.br/conbrepro/2016/down.php?id=1671&q=1>. Acesso em: 17 abr. 2017.

SILVA, Fábio Henrique Machado Ribeiro da; SILVA, Carlos Eduardo Sanches da; MORAIS, Nathália Silvestre de. A Contribuição do Net Promoter Score no processo de desenvolvimento de produtos. 2009. Disponível em: <http://www.abepro.org.br/biblioteca/enegep2009_TN_WIC_091_615_12827.pdf>. Acesso em: 20 abr. 2017.

SPIELMANN, Rodolfo et al. Net Promoter Score em serviços financeiros no Brasil. 2007. Disponível em: <http://www.bain.com/offices/saopaulo/pt/Images/NPS_em_servicos_financeiros_no_Brasil.pdf>. Acesso em: 24 abr. 2017.

TEIXEIRA, Enise Barth; ZAMBERLAN, Luciano; RASIA, Pedro Carlos. Pesquisa em Administração. Ijuí: Inijui, 2009.

O CASO PAN-AMERICANO: UMA ABORDAGEM SOBRE FRAUDES, ERROS E ÉTICA NA AUDITORIA CONTÁBIL



Welice Cícera Ribeiro
Pesquisadora e Contadora Jr do Centro Universitário
de Patos de Minas (UNIPAM).
welice@unipam.edu.br



Rafael Alcantara Barrios
Especialista em Controladoria e Finanças pela PUC-PR,
Especialista em Contabilidade Financeira e Tributária
pela Universidade Estadual de Londrina - UEL
alcantara.tutel@unopar.br

RESUMO

Atualmente as empresas necessitam fazer um controle cada vez mais eficiente e eficaz de seus procedimentos, com o intuito de auxiliar os gestores nas tomadas de decisões, evitando erros e fraudes dentro das empresas, sendo necessária a presença de uma auditoria interna e externa para colaborar com esse processo. O tema do presente trabalho foi realizado com o objetivo geral de fazer uma análise crítica do caso Banco Pan-americano. Este foi feito através de revisão bibliográfica, estudo de caso, de modo descritivo, utilizando pesquisa bibliográfica e webgráfica, no período de abril a maio de 2015, com restrição à língua portuguesa. A abordagem foi qualitativa, com pesquisa em artigos de revistas e artigos indexados, como fontes de informação. Ainda não foi esclarecido o que levou as auditorias ao erro, mas, diante dos fatos relatados e das discussões levantadas, conclui-se que as empresas auditoras foram negligentes ao realizar os procedimentos de auditoria, não agindo assim de acordo com os princípios da ética profissional, colaborando de forma indireta com as fraudes.

PALAVRAS-CHAVE: Banco Pan-americano. Erro contábil. Fraudes

ABSTRACT

Companies nowadays need to make an increasingly efficient and effective control of their procedures, in order to assist managers in taking decisions, avoiding mistakes and frauds within companies, requiring the presence of an internal and external audit to collaborate with this process. The theme of the present work was carried out with the general objective of making a critical analysis of the Pan-American Bank case. This article was made through a bibliographical review, a case study, in a descriptive way, by using bibliographical and webgraphic research, from April to May 2015, with a restriction to the Portuguese language. The approach was qualitative, with researches in academic journals and indexed articles, as sources of information. It has not yet been clarified what led the audit to the errors, but in view of the facts and discussions that have been made, it is concluded that the audit firms were negligent in carrying out the auditing procedures and did not act in accordance with the principles of professional ethics, collaborating indirectly with the frauds.

KEYWORDS: Pan-American Bank. Accounting Error. Frauds.

O CASO PAN-AMERICANO: UMA ABORDAGEM SOBRE FRAUDES, ERROS E ÉTICA NA AUDITORIA CONTÁBIL

1 - INTRODUÇÃO

Todas as empresas necessitam fazer um controle cada vez mais eficiente e eficaz de seus procedimentos, com o intuito de auxiliar os gestores nas tomadas de decisões e também evitar erros e fraudes no decorrer das atividades dentro das empresas, tornando-se necessária a presença de uma auditoria interna e externa para colaborar com esse processo. Através do tema do presente artigo, serão abordados os fatos que desencadearam o rombo no Banco Pan-americano e as irregularidades que pautaram a fraude de R\$ 2,5 bilhões.

O objetivo deste estudo é fazer uma análise crítica referente ao caso Banco Pan-americano, e para alcançar o objetivo geral, alguns objetivos específicos foram traçados, como fazer uma análise crítica referente ao caso Banco Pan-americano com abordagem dos temas erro e fraude na auditoria; e fazer uma análise crítica referente ao caso Banco Pan-americano com abordagem do tema ética na auditoria.

O processo de auditoria é um meio para se verificar a veracidade e a confiabilidade das informações prestadas através das demonstrações contábeis. Ao realizar essa análise, o intuito principal do auditor externo não é detectar erros e fraudes na entidade, mas, no final desse procedimento, ao emitir um parecer, é necessário que a auditoria, através dos controles internos e também com o auxílio da auditoria interna, seja capaz de detectar fraudes e erros e alertar a administração.

Este trabalho justifica-se diante da importância do tema fraudes e erros e auditoria, uma vez que se pretende realizar uma análise do Caso Banco Pan-americano, bem como de fraudes, erros e ética na auditoria contábil.

2 - REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 AUDITORIA

A auditoria é um mecanismo de confirmação da Contabilidade e nada mais é que uma área da Contabilidade voltada para fazer testes de eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado na organização. (ATTIE, 2006)

Motta (1996, p.15) é mais completo quando conceitua auditoria como um

exame científico e sistemático dos livros, contas, comprovantes e outros registros financeiros de uma companhia, com o propósito de determinar a integridade do sistema de controle interno contábil, das demonstrações financeiras, bem como o resultado das operações e assessorar a companhia no aprimoramento dos controles internos, contábeis e administrativos.

Nesse sentido, Crepaldi (2012) afirma que a auditoria pode também se basear em informações obtidas fora da empresa, tais como confirmação de contas de terceiros, saldos bancários, as quais geralmente oferecem melhores características de credibilidade do que as obtidas internamente.

A auditoria possui uma classificação relativa à forma de intervenção, que pode ser externa ou interna. Tanto os auditores externos quanto os internos trabalham no mesmo campo e possuem os mesmos interesses, tendo assim apenas objetivos diferentes (CREPALDI, 2012).

2.1.3 AUDITORIA EXTERNA

A auditoria externa, ou auditoria independente, apareceu como parte da evolução do sistema capitalista. Diante do crescimento das empresas e com a expansão do mercado e da concorrência, veio a necessidade de investir no desenvolvimento tecnológico e no aprimoramento dos controles e procedimentos internos, visando a redução dos custos e tornando seus produtos mais competitivos no mercado (ALMEIDA, 2010).

O auditor externo tem por objetivo emitir opinião sobre as demonstrações contábeis, mas para que isso aconteça, ele precisa planejar adequadamente seu trabalho, fazer uma avaliação do controle interno, e para efetuar a revisão analítica das contas do ativo, passivo, despesa e receitas, ele deve executar os procedimentos de auditoria, recolher as evidências que comprovem as informações das demonstrações financeiras, proceder à devida avaliação das evidências e assim emitir o Parecer de Auditoria (ALMEIDA, 2010).

2.1.4 AUDITORIA INTERNA

A auditoria interna surgiu como uma subdivisão da profissão de auditor externo e, conseqüentemente, do contador. É um colaborador da empresa apenas sob o aspecto funcional. Ele deve desenvolver sua função com absoluta independência (ALMEIDA, 2010).

Logo, a auditoria interna é uma atividade de avaliação independente dentro da empresa, com a finalidade de assessoramento da administração, direcionada para exames de eficiência e eficácia dos sistemas de controle, e para a qualidade do desempenho das áreas referente às atribuições, planos, metas, objetivos e políticas definidas por cada área (JUND, 2007).

Para obter êxito em uma auditoria interna, além de sua função de assessoramento, é necessário ter um bom controle interno na empresa e nos departamentos em que será realizada a auditoria, pois, na medida que revisa e avalia a eficiência e a adequação dos controles internos existentes, o auditor também auxilia a administração.

2.1.5 CONTROLE INTERNO

É preciso compreender que controle interno não significa o mesmo que auditoria interna. A auditoria interna é um trabalho de revisão e apreciação, normalmente executado por um departamento especializado, e controle interno são os procedimentos e a organização aplicados como planos permanentes da empresa (CREPALDI, 2012, p. 414).

Quanto mais eficiente for o controle interno, maior será a segurança para o auditor em relação aos exames e menor será o tempo na auditoria, reduzindo assim o seu custo. O auditor analisa o controle interno em funcionamento, usando seus conhecimentos e experiência e verificando até que ponto é possível atingi-los. Assim, ele indica onde estão as falhas e os aspectos deficientes (FRANCO; MARRA, 2011).

A aplicação dos procedimentos de auditoria, em todas as áreas, pode ser maior ou menor, conforme seja o grau de confiança que o auditor possa depositar na eficiência dos controles internos, e para isso, o auditor utiliza os papéis de trabalho, que são os documentos elaborados para que o auditor possa registrar seu trabalho (FRANCO; MARRA, 2011).

2.1.6 PAPÉIS DE TRABALHO

Os papéis de trabalho formam o conjunto de formulários e documentos em que se encontram as informações e apontamentos conseguidos durante o exame do auditor, e também as provas e descrições desses procedimentos, que servem para evidenciar o trabalho executado e fundamentar a opinião do auditor (ATTIE, 2006, p. 156).

A auditoria interna deve ser documentada através de papéis de trabalho, podendo ser por meio manual ou eletrônico (CREPALDI, 2012, p. 470). A elaboração dos papéis de trabalho visa satisfazer as necessidades do auditor, e seus objetivos de trabalho são atender as normas de auditoria geralmente aceitas, acumular as provas necessárias para suportar o parecer do auditor, auxiliando-o ao executar seu trabalho. Em caso de ser movida uma ação contra o auditor ou a firma de auditoria, podem-se representar na Justiça as evidências do trabalho executado, e por isso, a elaboração dos papéis de trabalho tem de atender às Normas de Auditoria (ALMEIDA, 2010, p. 88).

2.1.7 Normas de auditoria

Na organização, é preciso ter um bom controle interno, mas, além disso, é preciso ter conhecimento das normas e procedimentos de auditoria. Attie (2006, p. 55) ressalta que "as normas dizem respeito não apenas às qualidades do auditor, mas também a sua avaliação pessoal pelo exame efetuado e do relatório emitido".

As normas são entendidas também como regras estabelecidas por órgãos reguladores da profissão e têm o objetivo de regulamentar as diretrizes a serem seguidas, sendo que as normas aprovadas pelo Conselho Federal de Contabilidade são as relativas à pessoa do auditor, à execução do trabalho e ao parecer e são exigências a serem observadas na execução do trabalho (ALMEIDA, 2010, p. 89). Mesmo quando se seguem as normas, ocorre a probabilidade de o auditor emitir um parecer equivocado sobre as demonstrações contábeis, e essa ocorrência é denominada de risco de auditoria.

2.1.8 Riscos de Auditoria

Risco de auditoria é a possibilidade de existirem

deficiências ou falhas não detectadas pelo auditor durante o processo de auditoria e a possibilidade de o auditor emitir uma opinião equivocada sobre as demonstrações contábeis que podem estar incorretas (JUND, 2007).

Crepaldi (2012, p. 286) reforça o conceito de Jund (2007, p.35) e define o risco de auditoria como a "possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião isoladamente inadequada sobre as demonstrações contábeis significativamente incorretas", as quais são, para fins de análise, divididas em risco de controle, risco de detecção e risco inerente.

O risco de auditoria está relacionado ao exercício do auditor, e a fraude e o erro estão relacionados à organização. A auditoria não se destina exclusivamente à detecção de fraude e irregularidades cometidas por administradores ou funcionários, mas constantemente apura esses fatos, através dos procedimentos que lhe são próprios (FRANCO E MARRA, 2011).

2.1.9 Fraude e erro

Ao analisar os conceitos de erro e fraude, verifica-se que o que faz a distinção entre um e outro é a intenção do ato. A NBC T 11 – IT 03 traz a definição de fraude como "um ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis". Por outro lado, ela define erro como "ato não-intencional na elaboração de registros e demonstrações contábeis, que resulte em incorreções deles".

O erro consiste em erros aritméticos na escrituração contábil ou nas demonstrações contábeis, na aplicação incorreta das normas contábeis e na interpretação errada das variações patrimoniais (CREPALDI, 2012, p. 248). O auditor, além de avaliar o sistema contábil e o controle interno, procura prever erros e fraudes e agir com ética profissional diante do processo de auditoria.

2.1.10 Ética

O comportamento das pessoas é influenciado pelas condições que cada um tem ao seu redor, no ambiente em que vive. A visão de cada um existe em virtude de suas experiências pessoais, a partir de comportamentos distintos.

Lisboa et al. (1997, p. 30) conceituam ética como a "expressão única do pensamento correto [que]

conduz à ideia da universalidade moral, ou, ainda, à forma ideal universal do comportamento humano, expressa em princípios válidos para todo pensamento normal e sadio". Logo, a ética pode ser entendida como uma prática relacionada ao comportamento, que se espera que seja seguido também no exercício de uma profissão, e um dos objetivos do código de ética profissional é a constituição da consciência profissional sobre padrões de conduta (LISBOA et al., 1997, p. 58). O auditor, como "profissional graduado em contabilidade, deve ser capaz de formular o parecer (ou não), utilizando-se dos procedimentos consagrados pela rotina de trabalho e após o exame detalhado das peças contábeis" (idem, p. 67).

Um bom auditor tem sempre o comportamento de um código de ética dos mais rígidos, pois só assim irá conseguir os resultados dele esperado pela administração da empresa à qual presta seus serviços (CREPALDI, 2012, p. 96).

E para que seja mantida a ética profissional e sejam punidas as fraudes e irregularidades, o Congresso Nacional aprovou a Lei de Responsabilidade Fiscal para as entidades públicas.

2.1.11 Lei 12.846/2013- Lei Anticorrupção

Como medida de combate à corrupção e da eficiência do poder público, encontra-se em vigor a Lei n.º 12.846, de 1.º de Agosto de 2013, a qual responsabiliza, de forma objetiva, administrativa e civil os atos lesivos das pessoas jurídicas contra a administração pública, nacional ou estrangeira. Nessa lei consideram-se pessoa jurídica todas as sociedades empresárias e as sociedades simples, personificadas ou não, fundações, associações e sociedades estrangeiras com sede, filial ou representação no território brasileiro. Destaca-se a preocupação não só com a administração pública em todas as esferas internas, mas também com a administração pública externa, garantindo a mesma proteção às entidades estatais de países estrangeiros. A meta dessa lei é oferecer o amparo à administração pública, protegendo-a de improbidades praticadas pelas pessoas jurídicas, além de demonstrar a luta pelo combate à corrupção no Estado Democrático Brasileiro, amparando-se para tanto na supremacia do interesse público sobre o interesse particular e vigiando as instituições públicas em geral como medida de justiça social.

3 - METODOLOGIA

Metodologia é a descrição detalhada dos métodos e técnicas a serem utilizados para atingir os objetivos propostos. (GONSALVES, 2003, p. 61).

Assim, para o desenvolvimento deste artigo, foram utilizados métodos considerados adequados para atingir os objetivos, os quais classificam-se da seguinte forma: quanto aos meios, trata-se de um estudo de caso, porque abordou o caso das fraudes detectadas envolvendo o Banco Pan-americano; quanto aos objetivos, a pesquisa foi descritiva, uma vez que foram descritos os fatos que envolveram o Caso do Banco Pan-americano; quanto às fontes de informação, a pesquisa foi bibliográfica e webgráfica, no período de abril a maio de 2015, com restrição à língua portuguesa, e as fontes foram arquivos, livros, revistas, internet e artigos que serviram de base para o trabalho científico (FRANÇA E VASCONCELOS, 2009).

A abordagem desta pesquisa foi qualitativa, que é quando o pesquisador tenta reduzir a distância entre a teoria e os dados, entre o contexto e a ação, utilizando a coerência da análise fenomenológica, isto é, da compreensão dos fenômenos pela sua descrição e interpretação. As experiências pessoais do pesquisador são consideradas como dados importantes na análise e compreensão dos fenômenos estudados. (TEIXEIRA, 2002).

4 - ANÁLISE E DISCUSSÕES

4.1 O CASO BANCO PAN-AMERICANO

O caso do Banco Pan-americano veio ao conhecimento público no ano de 2010, mas o início de todo o processo de fraude deu-se no ano de 2006 (VEJA, 2011). O banco fazia negociações normais para uma instituição bancária, ou seja, venda de carteiras de crédito, com envolvimento de contratos de cessão de crédito, operações de empréstimos e registros de bens executados por inadimplência para outras instituições financeiras, como, por exemplo, o Bradesco e o Itaú.

A questão é que o Pan-americano não deu baixa nessas negociações, mas manteve as carteiras de crédito em seu ativo e com valores alterados. Ainda foi levantada a possibilidade de a mesma carteira de crédito ter sido vendida mais de uma vez. Assim, o balanço ficava com os valores de ativos acima do

que realmente representavam (VEJA, 2011).

Isso permitiu que o valor da empresa fosse aumentado antes da abertura de seu capital, em novembro de 2007. O banco, em 19 de novembro de 2007, lançou suas ações na Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa), com valor fixado em R\$ 10,00, sendo considerada uma operação de sucesso. A venda das ações de 67 milhões na Bovespa rendeu ao banco 679 milhões de reais ao final (VEJA, 2011). No ano de 2009, o Pan-americano teve 49% de seu capital votante e 20% de não votante, resultando 35% do capital social adquirido pela Caixa Econômica Federal (CEF). Foi realizada, por meio da controladora CaixaPar, a operação de aquisição de 64.621.700 ações ordinárias (que dão direito ao voto) e de 24.712.286 ações preferenciais (sem direito a voto) de emissão do banco Pan-americano e de propriedade de Silvio Santos Participações, pelo valor de R\$ 8,27 por ação, num total de 739.272 milhões de reais.

Segundo a Revista Veja (2011),

de acordo com as duas instituições, a parceria daria oportunidade para a Caixa realizar a oferta de crédito imobiliário, no Pan-americano, junto ao segmento de baixa renda, utilizando o relacionamento do banco com as classes C, D e E, por intermédio de sua rede de distribuição, que contava na época com mais de 20.000 agentes e 200 lojas em todo o país.

O problema foi percebido durante a análise realizada pelo Banco Central (BC) das operações de crédito vendidas pela instituição a grandes bancos de varejo. De acordo com a autoridade monetária, o Pan-americano mantinha em seu balanço, como ativos, carteiras de crédito já vendidas a outros bancos, além de duplicar registros de venda de carteiras, conseguindo, com isso, manter em balanço ativos e créditos fictícios para inflar seus resultados (ACIONISTAS MINORITÁRIOS, 2011).

Em novembro de 2010, o escândalo veio a público quando o Banco anunciou que seu então controlador, o Grupo Silvio Santos, iria investir R\$ 2,5 bilhões na instituição, e esse recurso havia sido conseguido como empréstimo junto ao Fundo Garantidor de Crédito (FGC), que é um fundo privado gerido por um conjunto de bancos que opera no mercado para servir de salvaguarda em situações que podem afetar o mercado. De acordo com a instituição, o objetivo do aporte era reestabelecer

o equilíbrio patrimonial e aumentar sua liquidez operacional, após terem sido detectados erros nas demonstrações contábeis, que não permitiam que elas demonstrassem a realidade da situação patrimonial da entidade (PONTES, 2010).

O BC convocou o presidente do Banco Pan-americano, Roberto Palladino, para prestar esclarecimentos sobre as irregularidades e solicitou ainda ao comitê de auditoria que se reunisse para fazer a análise do balanço da instituição. O Presidente do Grupo Silvio Santos procurou reunir-se com o FGC, tentando encontrar uma solução que pudesse evitar a liquidação do banco, chegando-se ao veredito final: o de que o FGC era a única saída. Entretanto, o controlador do Grupo Silvio Santos teve de colocar como garantia seus ativos, como o Sistema SBT, a rede de lojas Baú da Felicidade, Jequití, entre outras, para que assim pudesse conseguir o empréstimo junto ao FGC. O comitê de auditoria finalizou a análise do balanço e entregou ao BC um relatório, o qual listou as irregularidades identificadas na instituição (VEJA, 2011).

O empresário Silvio Santos vendeu o Banco Pan-americano para o banco de investimento BTG Pactual, do empresário André Esteves, que acertou um pagamento de 450 milhões de reais por 37,64% do capital social da instituição (51% das ações ordinárias e 21,97% das preferenciais). Com isso, passou a ter o controle da empresa junto com a Caixa Econômica Federal (CEF), que possui 36,6% das ações.

Segundo o BTG, a transação reforçou ainda sua parceria com a CEF, que assinou acordo de cooperação por meio do qual adquiriu direitos creditórios, os quais ela aplicaria em depósitos interfinanceiros do Pan-americano. A presidente da CEF, Maria Fernanda Ramos Coelho, declarou que a parceria com o BTG deu sequência à estratégia da instituição de crescer no mercado de crédito.

4.2 A AUDITORIA NO CASO PAN-AMERICANO

Quando foi amplamente divulgado o caso de fraude e as irregularidades no Banco Pan-americano, um dos questionamentos era como duas grandes empresas de auditoria não haviam detectado uma fraude com valores tão relevantes.

A Deloitte era a empresa auditora do Pan-americano, e sua história começou em Londres, no século XIX, graças à iniciativa de William Welch

Deloitte, o primeiro auditor independente do mundo. Em 1845, ele abriu seu próprio escritório e se tornou auditor independente, e hoje possui mais de 700 escritórios em mais de 150 países, com mais de 200 mil profissionais ao redor do mundo (DELOITTE, 2010).

A Deloitte, sendo uma empresa de renome mundial, como já demonstrado através de seu histórico, não teria que detectar a fraude ao realizar os procedimentos de auditoria dentro da instituição, ou ainda, através de verificações que são normais aos auditores, como a verificação de saldos e valores junto a terceiros?

No entanto, de acordo com o BC, como citado no jornal Estado de São Paulo (2011),

a Deloitte não executou o referido procedimento, uma vez que não enviou correspondências solicitando a confirmação detalhada de saldo aos cessionários (bancos) com os quais o Pan-americano detinha responsabilidade significativa em relação ao total das coobrigações por cessão (operações).

No relatório do BC foi relatado que a Deloitte não procurou os bancos que adquiriram as carteiras do Pan-americano diretamente, mas, sim, solicitou que o próprio banco enviasse as solicitações ao Banco Bradesco e ao Itaú Unibanco. As respostas das solicitações foram enviadas à Deloitte, porém, afirmavam que não havia item específico a respeito das coobrigações por cessão de crédito (as vendas das carteiras). A Deloitte realizou também um teste de abordagem direta com quem mantinha negociação com o Pan-americano, mas esse teste não evidenciou o saldo das coobrigações de créditos, conforme o relatório do Banco Central.

O que foi notório também foi o fato de a Deloitte enviar ao Pan-americano e ao BC o balanço da instituição financeira de Silvio Santos, como se ela não tivesse um rombo de R\$ 2,5 bilhões – R\$ 2,1 bilhões, que são do banco, e R\$ 400 milhões, da área de cartão de crédito. Porém, esse valor seria explicado numa nota técnica da demonstração financeira, recurso usado normalmente para explicar os métodos ou eventos menores no período analisado pelo balanço, mas a Deloitte afirma que não enviou a demonstração financeira na qual o desvio aparece apenas na nota técnica (TOLEDO, 2010).

O rombo, no entanto, foi descoberto pelo BC

em agosto, mas a Deloitte só ficou sabendo do problema no mesmo dia em que o Pan-americano fez um comunicado ao mercado, no dia 7 de novembro de 2010. A Deloitte não apontou os problemas que o banco tinha ao auditar o balanço de 2009 (ESTADO DE SÃO PAULO, 2011).

A outra firma de auditoria que também participou no caso do Banco Pan-americano foi a KPMG, que é uma rede global de firmas independentes que prestam serviços de Audit (serviços de auditoria independente), Tax (serviços na área tributária) e Advisory (serviços de consultoria). No Brasil, são aproximadamente 4.000 profissionais em 22 cidades. A KPMG foi contratada pelo Banco Fator (que assessorou a CEF na compra de sua participação) para fazer uma due diligence (KPMG, 2014).

A intenção da due diligence é obter uma visão mais profunda de uma empresa por meio da análise de documentos disponibilizados pela ela e por entrevistas com os membros por ela indicados, de forma a prepará-la para uma operação de fusão ou aquisição (PONTES, 2010).

Diante do relatado, existem interrogações perante as empresas Deloitte e KPMG, que realizaram as auditorias no Banco Pan-americano: se foram omissas diante das evidências de fraude; se foram negligentes na realização das auditorias; se, ao verificar um rombo de R\$ 2,5 bilhões, tiveram a precaução necessária para ter certeza de sua conclusão; ou se não foram éticas ao tratar de um caso que poderia trazer maiores agravantes posteriormente.

A auditoria realiza diversos procedimentos com a finalidade de examinar a integridade, a adequação e a eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais das empresas. Para as empresas de grande porte e com negociações com alto giro de valores, é de extrema importância a participação de uma empresa auditora, para que assim ela possa fazer a análise das demonstrações financeiras e a verificação de todos os procedimentos realizados dentro da empresa a ser auditada, visto que, com isso, a auditoria será capaz de identificar irregularidades na gestão.

Sem tais procedimentos, a entidade pode não ser capaz de detectar fraudes, erros e outras irregularidades que podem ser praticadas por pessoas diversas, desde o alto escalão, como os administradores, até os funcionários da empresa,

clientes e fornecedores.

Porém, a empresa Deloitte não detectou no Pan-americano uma série de irregularidades contábeis que ocorriam desde o ano de 2006, mesmo sendo uma empresa com experiência mundial. O que teria acontecido para que ocorresse essa falha ainda não foi devidamente esclarecido. A empresa Deloitte emitiu parecer sem ressalvas referentes às demonstrações financeiras de 30 de junho de 2010, no entanto, o BC desconfiou da "maquiagem" das demonstrações emitidas pelo Pan-americano, mas também não conseguiu detectar toda a extensão da fraude.

Ressalta-se, diante do exposto sobre o rombo, a opinião de Marco Pontes (2010), ao afirmar que não restam dúvidas de que a responsabilidade da fraude foi dos administradores e que, "quanto às duas empresas de auditoria, posso afirmar que dificilmente teriam condições de identificar a fraude". Reforça ainda que "é muito difícil pegar uma fraude desta natureza, especialmente quando a administração está diretamente envolvida, como foi o caso do banco Pan-americano".

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho teve como objetivo a realização de uma análise crítica referente ao caso da fraude envolvendo o Banco Pan-americano, abordando os fatos que desencadearam na descoberta do rombo em 2010.

Ao desenvolver o presente estudo, foi averiguado o histórico dos fatos que envolveram o Banco Pan-americano, para melhor se entender e analisar o que ocorreu e o que resultou em uma fraude de R\$ 2,5 bilhões, sendo R\$ 2,1 bilhões do banco e R\$ 400 milhões da área de cartão de crédito.

Através do estudo do referido caso, foi possível verificar que os diretores do Pan-americano vendiam carteiras de crédito para outros bancos, no entanto, esses repasses não eram registrados devidamente na contabilidade ou nem eram registrados. Dessa forma, as demonstrações financeiras mostravam uma situação econômica superior ao que era na realidade.

O fator que se destacou no processo Pan-americano é como esse desfalque não foi percebido, se havia muitos agentes internos e externos pelos quais passavam as contas do Pan-americano, como o conselho fiscal da empresa, o conselho administrativo, a auditoria interna, a

diretoria, a Deloitte, o BC, a KPMG/ Banco Fator e a CEF, sendo que somente o BC foi capaz de suspeitar das fraudes.

Outro questionamento válido referente à Deloitte é como uma empresa com uma experiência que vem desde 1845 não foi capaz de detectar a fraude com uma série de irregularidades que ocorriam desde o ano de 2006, pois, ao aplicar os diversos procedimentos de conferência de documentação, saldos e demonstrações financeiras, naturalmente encontraria as irregularidades cometidas. Mas, quando não realizou uma análise contábil com qualidade e emitiu o parecer sem ressalvas referentes às demonstrações financeiras de 30 de junho de 2010, ela teria colaborado de forma não intencional com a "maquiagem" das demonstrações contábeis, tomando decisões que não refletem uma atitude ética.

É preciso ressaltar que o fator que levou as auditorias ao erro não foi devidamente esclarecido. Não é possível compreender se esse fator foi a displicência e a falta de zelo nos procedimentos, ou se faltou ética na análise das demonstrações e na emissão do parecer. Mas, diante dos fatos relatados e das discussões levantadas, pode-se chegar a algumas conclusões sobre o caso Pan-americano.

As empresas auditoras foram negligentes ao realizar os procedimentos de auditoria, não agindo assim de acordo com os princípios da ética profissional, colaborando de forma indireta com as fraudes.

O Ministério Público Federal apontou como responsável pelas fraudes o ex-presidente do Conselho de Administração do banco e do Grupo Silvio Santos, Luiz Sebastião Sandoval, e o ex-diretor superintendente, Rafael Palladino, além de mais doze ex-diretores e três ex-funcionários, o que reforça a dificuldade de se identificar a fraude, pois ela contou com o envolvimento de pessoas da diretoria.

Portanto, a finalidade da auditoria, como foi destacado no desenvolvimento deste trabalho, não é prevenir e detectar erros e fraudes. No entanto, ao planejar seu trabalho, o auditor poderá prever o risco que que isso possa acontecer, de forma que, ao descobrir irregularidades, evitará problemas que irão distorcer as informações nas demonstrações contábeis. Ao cumprir suas obrigações com competência e idoneidade, seu parecer irá refletir a realidade das demonstrações financeiras, e suas decisões serão pautadas na ética profissional. Isso refletirá de forma positiva na

empresa e no mercado, pois passará confiabilidade nas informações que a empresa está fornecendo.

Diante do exposto, ressalta-se a importância da auditoria contábil nas empresas, visto que, ao emitir seu parecer e realizar os procedimentos que são utilizados nos trabalhos de auditoria com bom senso, sigilo, discricção profissional, capacidade prática, meticulosidade e correção, entre outras virtudes, o auditor estará agindo com ética profissional, e isso servirá para dar credibilidade às demonstrações contábeis.

REFERÊNCIAS

ACIONISTAS MINORITÁRIOS (Rio de Janeiro). Transparência e Governança. 2011. Disponível em: <http://www.transparenciaegovernanca.com.br/TG/index.php?option=com_content&view=article&id=134:banco-Pan-americano&catid=37:casos&Itemid=135>. Acesso em: 02 maio 2015.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ATTIE, Willian. Auditoria: conceitos e aplicações. 3ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Normas brasileiras de contabilidade técnica NBC T 11 – TT – 03 fraude e erro. Resolução n. 836 de 22/02/1999. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t1103.htm>. Acesso em: 28 abr. 2015

BRASIL. Congresso Nacional. Lei n.º 12.846, de 1.º de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização objetiva administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12846.htm>. Acesso em: 28 abr. 2015.

CREPALDI, Silvio Aparecido. Auditoria contábil: teoria e prática. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

DELOITTE (São Paulo). A história da Deloitte. 2010. Disponível em: <<http://www.seufuturonadeloitte.com.br/show.aspx?idCanal=filcoyRWSVoJEt78zgbciA>>. Acesso

em: 15 abr. 2015.

ESTADO DE SÃO PAULO. 16 fev. 2011. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/negocios,auditor-do-Pan-americano-falhou-diz-bc,55385e>>. Acesso em: 05 maio 2015.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. Auditoria contábil. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FRANÇA, Júnia Lessa; VASCONCELLOS, Ana Cristina de. Manual para Normatização de Publicações Técnico-Científicas. 8 ed. Belo Horizonte: UFMG, 2009.

GONSALVES, Elisa Pereira. Conversas sobre Iniciação à Pesquisa Científica. 3. ed. Campinas: Alínea, 2003.

KPMG (São Paulo). KPMG no Brasil. 2014. Disponível em: <<http://www.kpmg.com/br/pt/servicos/advisory/paginas/default.aspx>>. Acesso em: 10 abr. 2015.

LISBOA, Lázaro Plácido. Ética Geral e Profissional em Contabilidade. 2. ed. São Paulo: Atlas/ Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras USP, 1997.

JUND, Sérgio. Auditoria: conceitos, normas, técnicas e procedimentos. Rio de Janeiro: Elsevier, 2002.

MOTTA, João Maurício. Auditoria princípios e técnicas. São Paulo: Atlas, 1996

PAN – Banco Pan S.A. Estatuto social. São Paulo:2014

PEREZ JUNIOR, Jose Hernandez. Auditoria de demonstrações contábeis: normas e procedimentos. São Paulo: Atlas, 1995.

PONTES, Marco. Administradores. 2010. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/administracao-e-negocios/anatomia-da-crise-do-Pan-americano-parte-i/49897/>>. Acesso em: 20 abr. 2015.

_____. Administradores. 2010. Disponível em: <<http://www.administradores.com.br/artigos/administracao-e-negocios/a-crise-do->

banco-Pan-americano-parte-ii-os-auditores-falharam/49942/>. Acesso em: 20 abr. 2015.

TEIXEIRA, Elizabeth. As Três metodologias acadêmica, da Ciência e da Pesquisa. 4 ed. rev. e ampl. Belém: UNAMA, 2002

TOLEDO, Renan. (org.). Blogabilidade Contabilidade. 2010. Disponível em: <<http://blogabilidade.blogspot.com.br/2010/11/caso-Pan-americano-auditoria-ignorou.html>>. Acesso em: 17 nov. 2010.

VEJA. São Paulo: Abril.com. 2011. Mensal. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/noticia/economia/silvio-santos-vende-Pan-americano-para-btg-pactual>>. Acesso em: 12 maio 2015.

O ENCANTAMENTO DA EDUCAÇÃO: ANÁLISE DO ENGAJAMENTO E DO ENCANTAMENTO DOS CLIENTES DE UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO TÉCNICO- PROFISSIONALIZANTE



Danilo Moreira Soares
Aluno do Mestrado Acadêmico em Administração pela
Universidade Federal Uberlândia (UFU). Especialista
em Gestão de contabilidade e finanças empresariais.
Graduado em Administração.
daniloms@unipam.edu.br



Adriene Stéfane Silva
Orientadora do trabalho. Professora do Curso de
Administração do UNIPAM.
stefane@unipam.edu.br

RESUMO

A concorrência crescente e os aspectos socioeconômicos atuais criaram um ambiente extremamente competitivo. As instituições de ensino têm buscado formas de aumentar o número de matrículas e principalmente de evitar a evasão dos alunos. O engajamento e o encantamento do cliente são ferramentas que podem fornecer informações para as instituições atingirem esses objetivos. Neste sentido, esta pesquisa teve como objetivo correlacionar o engajamento dos alunos frente ao contexto escolar com encantamento do serviço prestado pela escola. Para a realização da pesquisa, foi utilizada uma amostra de 65 alunos de uma instituição de ensino técnico-profissionalizante que responderam a um questionário formado por duas escalas: encantamento do consumidor (ALMEIDA; NIQUE, 2004) e engajamento frente ao contexto escolar (SOUSA; GOUVEIA, 2013). Com isso, buscou-se salientar a importância do gestor de escolas particulares, mostrando a influência entre o fator pedagógico (engajamento) e o fator mercadológico (encantamento).

PALAVRAS-CHAVE: Administração. Pedagogia. Comportamento do consumidor.

ABSTRACT

Growing competition and the current socio-economic aspects have created an extremely competitive environment. Educational institutions have been looking for ways to increase enrollment and specially to avoid student dropouts. Customer engagement and incantation are tools that can provide information for institutions to achieve these goals. In this sense, this research aimed to correlate the students' engagement with the school context and the enchantment of the service provided by the school. In order to carry out the research, a sample of 65 students from a technical-vocational education institution was used. They answered a questionnaire formed by two scales: consumer enchantment (ALMEIDA, NIQUE, 2004) and engagement with the school context (SOUSA, GOUVEIA, 2013). Thereby, we aimed to emphasize the importance of private schools' managers, by showing the influence between the pedagogical factor (engagement) and the marketing factor (enchantment).

KEYWORDS: Administration. Pedagogy. Consumer behavior.

O ENCANTAMENTO DA EDUCAÇÃO: ANÁLISE DO ENGAJAMENTO E DO ENCANTAMENTO DOS CLIENTES DE UMA INSTITUIÇÃO DE ENSINO TÉCNICO-PROFISSIONALIZANTE

1 - INTRODUÇÃO

O aumento da concorrência, principalmente no setor educacional privado, e as condições socioeconômicas atuais causaram um impacto no índice de evasão, e em contrapartida, o número de matrículas tem diminuído. Para tentar reverter essa situação, o primeiro passo é entender o comportamento do consumidor. Macedo Bergamo et al (2011, p. 3) afirmam que

parece comum que entender o cliente e manter um relacionamento estreito com ele é de extrema importância na nova realidade da economia mundial. E é nas organizações prestadoras de serviço que a abordagem relacional do marketing encontra um dos melhores terrenos para se desenvolver, por existir nessas empresas um contato interpessoal mais forte e inerente, envolvimento emocional, reforçadas com a dificuldade maior de avaliação de um número grande de prestadoras por parte dos clientes.

A identificação do perfil do consumidor e de seu comportamento tem se tornado um assunto cada vez mais discutido e aplicado a diversas áreas e modelos de negócios, principalmente para o setor da educação. Nesse sentido, esta pesquisa tentou correlacionar aspectos do comportamento do consumidor, mais especificamente o índice de encantamento do consumidor, com aspectos de engajamento escolar.

Então, a questão central de pesquisa deste trabalho é como o nível de engajamento escolar influencia o comportamento do consumidor, o aluno. Para tentar responder essa pergunta, foi pesquisada uma instituição de ensino técnico-profissionalizante do interior do estado de Minas Gerais. Foram aplicadas, no período de junho a julho de 2017, 65 pesquisas abordando duas escalas: engajamento escolar (SOUSA; GOUVEIA, 2013) e encantamento do consumidor (ALMEIDA; NIQUE, 2004).

Este estudo buscou correlacionar fatores específicos de um ramo de negócio, neste caso, fatores pedagógicos e suas influências no comportamento do consumidor. Assim, a pesquisa se torna relevante por tentar fornecer um suporte nas tomadas de decisão, principalmente para os gestores educacionais.

2 - COMPORTAMENTO DO CONSUMIDOR

O comportamento do consumidor abrange diversas áreas e é definido como o estudo dos "processos envolvidos quando indivíduos ou grupos selecionam, compram, usam produtos, serviços, ideias ou experiência para satisfazer necessidades e desejos" (SOLOMON, 2016, p. 7). Diante disso, destaca-se como ponto relevante a satisfação das necessidades e desejos do consumidor, que varia desde status, amor, realização espiritual, até fome ou sede (OLIVER, 1997).

Kontz et al. (2014, p. 8) complementam esse pensamento afirmando que

o estudo do comportamento do consumidor permite interpretar e reconhecer aspectos referentes aos processos de avanço de uma sociedade e as características dos indivíduos que nela estão inseridos. A cada dia fica mais difícil identificar quais são os fatores que fazem diferença frente aos consumidores. A maioria dos produtos e serviços tem características e qualidades muito parecidas, fazendo com que os indivíduos encontrem uma multiplicidade de escolha.

Paralelamente a isso, estudos sobre o comportamento do consumidor têm focado em investigações dos processos de pós-consumo. Neste sentido, destacam-se as temáticas de análise do engajamento do consumidor e análises da investigação das respostas afetivas ao consumo (SOLOMON, 2016).

2.1 ENGAJAMENTO

O engajamento do consumidor pode ser compreendido como um estado mental pleno, positivo, caracterizado pela dedicação e pelo envolvimento com o produto ou serviço (SOUSA; GOUVEIA, 2013). Já para Schaufeli et al. (2002, p.465), engajamento é um "estado específico e momentâneo e se refere a um estado afetivo-cognitivo mais persistente e prevalecente que não é focado em algum objeto, evento, indivíduo ou comportamento particular".

Cumprido salientar que o engajamento no contexto escolar tem o objetivo de identificar o desempenho acadêmico e o desinteresse pelo ambiente escolar,

que resultam nas altas taxas de evasão escolar. Logo, a mensuração do engajamento escolar pode ser usada como suporte para identificação de possíveis falhas, evitando a evasão de alunos de escolas (SOUSA; GOUVEIA, 2013).

Sousa e Gouveia (2013, p.60) ainda destacam que *uma das razões para o aumento do interesse acerca do engajamento escolar é que este tem sido visto como uma espécie de "antídoto" para o baixo desempenho acadêmico, o desinteresse dos estudantes pelas tarefas escolares e problemas de relacionamento no contexto escolar, bem como para as altas taxas de evasão escolar. Ademais, trata-se de uma variável mais maleável e responsiva a modificações do ambiente, o que pode ser bastante útil para intervenções escolares.*

O engajamento escolar pode ser afetado por alguns fatores e atores, como o ambiente e as normas da instituição, os professores e os colegas de classe. O primeiro constructo avalia a percepção acerca da instituição de ensino, das atividades nela desenvolvidas e do papel que a escola tem na vida dos alunos. Já o segundo e o terceiro avaliam a qualidade de interação das principais figuras de relacionamento e de possível influência na vida acadêmica: os professores e os colegas de sala (SOUSA; GOUVEIA, 2013).

2.2 ENCANTAMENTO

Outro conceito que possibilita a mensuração da experiência do consumidor é o nível de encantamento. O encantamento do cliente é definido por Kumar (1996, p. 9) como "uma emoção, caracterizada por altos níveis de alegria e surpresa, sentidos por um cliente através da empresa ou sua oferta (produto/serviço)". Consoante a isso, Oliver et al. (1997) complementam que o encantamento do cliente é um feedback pós-consumo extremamente positivo.

Almeida e Nique (2004, p. 3) definem o encantamento como

o nível mais alto de satisfação do cliente, este sentimento não pode ser confundido com mera satisfação, ainda que o consumidor encantado deva primeiramente estar satisfeito. Assim, abre-se espaço aqui para a verificação de alguns tópicos de diferenciação entre a satisfação e o encantamento, por meio de uma série de estudos nas áreas da psicologia e comportamento do consumidor.

Desta forma, o encantamento pode ser caracterizado com uma emoção, formada por aspectos afetivos, cognitivos e de surpresa. Os aspectos afetivos variam nas dimensões: prazer e ativação, características relacionadas à experiência com o consumo. Já os aspectos cognitivos referem-se aos sentimentos de necessidade e desejo, também relacionados a padrões de comparação. Por fim, a surpresa pode ser encarada como um amplificador da satisfação do consumidor referente ao processo de consumo ou compra (KUMAR, 1996).

3 - METODOLOGIA

O objetivo desta pesquisa foi correlacionar os aspectos de engajamento escolar com os resultados do nível de encantamento do consumidor durante e após o consumo do serviço. Para isso, foram aplicadas 65 pesquisas entre o período de junho a julho de 2017 em uma escola particular de ensino técnico-profissionalizante de uma cidade da microrregião do Alto Paranaíba, do estado de Minas Gerais. O instrumento de pesquisa utilizou-se da escala Likert de 4 pontos, composto por questionamentos que abordaram os constructos: engajamento escolar e encantamento do consumidor.

Para mensurar o nível de engajamento escolar, foi utilizada a escala das autoras Sousa e Gouveia (2013). O instrumento é composto por 22 perguntas, divididas em três fatores, conforme ilustrado pelo quadro a seguir:

Quadro 1. Dimensões do Engajamento escolar

Colegas
Meus colegas de classe são muito legais.
Meus colegas de classe são companheiros.
Meus colegas de classe são simpáticos.
Meus colegas de classe sempre me ajudam quando preciso.
Relaciono-me muito bem com meus colegas de classe.
Professores
Se não entendo algo, meus professores explicam-me novamente.
Meus professores são divertidos.
Meus professores são muito divertidos.
Meus professores são geniais.
Meus professores abrem espaço para que os alunos deem sua opinião.
Meus professores sabem como tornar a aula mais agradável.
Meus professores ensinam muito bem.
Meus professores entendem meu jeito de pensar.
Meus professores são calmos.
Escola
A minha escola é melhor que as outras.
Os coordenadores da minha escola são legais.
A minha é uma instituição séria.
Dou valor ao aprendizado que minha escola oferece.
A estrutura da minha escola é muito boa.
A escola busca formar seus alunos para a vida.
Estou acostumado(a) a estudar nesta escola.
Minha escola prepara para uma boa escolha profissional.

Fonte: Sousa e Gouveia (2013).

Já para a avaliação do nível de encantamento dos alunos pelo serviço prestado, foi utilizada a

escala sugerida por Almeida e Nique (2004). Ela é composta por 23 itens, agrupados em cinco fatores, conforme descrito pelo quadro a seguir:

Quadro 2. Dimensões do Encantamento do Cliente

Dimensão Aspectos Afetivos
Essa experiência me trouxe alegria. Essa foi uma experiência estimulante. Esse produto/serviço me transmitiu sensações positivas. Essa experiência me trouxe prazer. Essa experiência me trouxe felicidade. Eu me senti realizado com essa experiência de consumo. Essa experiência me trouxe satisfação pessoal. Esse produto/serviço teve grande valor para mim. Essa foi uma experiência fascinante. Essa experiência me fez sentir importante.
Dimensão Aspectos Cognitivos
Esse produto/serviço teve uma performance excepcional. A qualidade desse produto/serviço é superior à das demais existentes. Essa experiência de consumo atendeu plenamente aos meus desejos. Nessa experiência todos os atributos que poderiam ser satisfatórios foram mais do que satisfatórios. Essa experiência superou todas as minhas expectativas.
Dimensão de Propensão à Recomendação e Recompra
Eu recomendaria esse produto/serviço para um amigo. Eu pretendo recomprar esse produto/serviço no futuro. Eu sou propenso a fazer comentários positivos sobre esse produto/serviço para outras pessoas.
Dimensão de Surpresa Positiva
Eu fiquei positivamente perplexo com essa experiência de consumo. Eu fiquei positivamente admirado com essa experiência de consumo. Eu me surpreendi positivamente com essa experiência de consumo.
Dimensão de Personalização
Recebi um atendimento personalizado. Recebi um produto/serviço personalizado.

Fonte: Almeida e Nique (2004).

Após tabular os dados, buscou-se correlacionar o nível de engajamento escolar com o nível de encantamento do consumidor. Para isso, foi utilizado o coeficiente de correlação de postos de Spearman, obtido através do software IBM SPSS. Para medir a confiabilidade da consistência interna das escalas, considerou-se como aceitável Alfa de Cronbach, a partir de 0,7 (NUNNALLY, 1967; FIELD, 2009).

4 - RESULTADOS E DISCUSSÕES

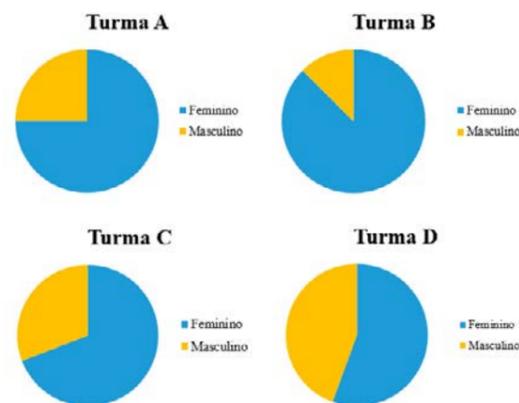
Após a aplicação dos questionários, os dados foram tabulados com o auxílio do software IBM SPSS. A tabela a seguir ilustra a distribuição dos participantes por sexo nas turmas selecionadas para responder o questionário.

Tabela 1. Sexo dos alunos

Fonte: Instrumento de pesquisa (2017).

	Turma	Sexo		Total
		Feminino	Masculino	
	A	75,0%	25,0%	100,0%
	B	87,5%	12,5%	100,0%
	C	69,2%	30,8%	100,0%
	D	55,6%	44,4%	100,0%
	Total	71,4%	28,6%	100,0%

Gráfico 1. Distribuição de alunos por sexo



Fonte: Instrumento de pesquisa (2017).

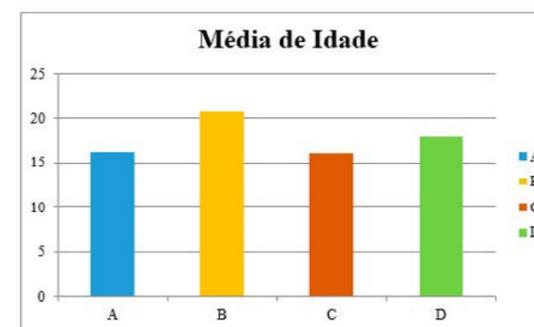
Conforme observado, houve uma predominância do sexo feminino, no total de 71,4% dos respondentes. Esse dado é condizente com o perfil de consumidores da escola, com maioria de mulheres. Outro perfil analisado foi a idade média, que pode ser observada na tabela a seguir.

Tabela 2. Idade média por turma

Turma	Média de Idade
A	16,17
B	20,75
C	16,00
D	17,89
Total	17,36

Fonte: Instrumento de pesquisa (2017).

Gráfico 2. Média de idade



Fonte: Instrumento de pesquisa (2017).

Como foi ilustrado pelo gráfico 2, a turma B apresentou a média de idade mais alta em relação às demais. As turmas A e C apresentaram médias bem próximas, 16,17 e 16, respectivamente. Analisando a tabela 2, consegue-se observar que a média geral das quatro turmas escolhidas é de 17,36 anos. Como o foco dos cursos ministrados nesta instituição de ensino são os alunos dos últimos anos do ensino médio e recém-concluintes, essa média de idades é justificada.

Na tabela 3 são elencados os scores médios de cada escala: engajamento total e encantamento total. A primeira é composta por 22 perguntas propostas pelo trabalho das autoras Sousa e Gouveia (2013). Já a segunda é formada por 23 questionamentos sugeridos pelo trabalho dos autores Almeida e Nique (2004). Foi obtida a média de cada escala e disposta na tabela a seguir.

Tabela 3. Resumo dos dados

Turma	Sexo	Engajamento total	Encantamento total
A	Feminino	3,3184	3,0807
	Masculino	3,5370	3,6000
	Total	3,3731	3,2106
B	Feminino	3,5000	3,3095
	Masculino	3,5509	3,2133
	Total	3,5004	3,2975
C	Feminino	3,4537	3,3778
	Masculino	3,3854	3,1167
	Total	3,4327	3,2974
D	Feminino	3,3759	3,2827
	Masculino	3,4606	3,2850
	Total	3,4136	3,2837
Total	Feminino	3,4110	3,2569
	Masculino	3,4622	3,3017
	Total	3,4256	3,2697

Fonte: Instrumento de pesquisa (2017).

Conforme informado pela tabela 3, o maior índice de engajamento e de encantamento total foi da turma B, com 3,5064 e 3,2975, respectivamente. Já a turma A apresentou os piores índices, com 3,3731 para engajamento e 3,2106 para o encantamento. Foi observado também que a média do engajamento total das quatro turmas representa um score de 3,4256 e possui Alfa de Cronbach de 0,894. Já para o índice de encantamento total, foi apurado um valor de 3,2697, com um Alfa de Cronbach Encantamento 0,957. Ambas as escalas mostraram-se aceitáveis, conforme metodologia descrita anteriormente.

A partir da média dos scores de cada constructo, buscou-se a correlação entre idade, engajamento total e encantamento total. Para isso, foi utilizado o método de correlação de postos de Spearman para amostras não paramétricas.

Tabela 4. Coeficiente de correlação de postos de Spearman

		Correlações			
		Idade	Engajamento total	Encantamento total	
Rô de Spearman	Idade	Correlações de coeficiente	1,000	0,220	0,079
		Sig. (2 extremidades)		0,161	0,618
	Engajamento total	Correlações de coeficiente	0,220	1,000	0,764**
		Sig. (2 extremidades)	0,161		0,000
Encantamento total	Correlações de coeficiente	0,079	0,764**	1,000	
	Sig. (2 extremidades)	0,618	0,000		

** A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Fonte: Instrumento de pesquisa (2017).

Conforme destacado pela tabela 4, foi observada uma correlação forte e positiva entre os itens engajamento total e encantamento total. Em contrapartida, não foi comprovada uma correção entre a idade e os indicadores de engajamento ou encantamento.

Como foi descrito, a correlação existente entre esses dois itens mostra a ligação e a influência dos aspectos pedagógicos com o mercadológico. Neste sentido, aspectos como a infraestrutura e as normas da escola, a integração entre os alunos e o comportamento dos professores, devem ser levados em consideração para uma boa resposta do consumidor, o aluno de uma instituição de ensino.

Este resultado proporciona uma resposta à questão central deste estudo: como o nível de

engajamento escolar influencia o comportamento do consumidor. Como foi observado, os aspectos pedagógico e mercadológico estão fortemente correlacionados. A comprovação desse resultado confirma que ações que potencializam a melhor percepção do consumidor sobre os aspectos pedagógicos podem influenciar de forma positiva a resposta do consumidor, melhorando questões como propensão a recompra e a recompra.

5 - CONSIDERAÇÕES FINAIS

A concorrência crescente e os aspectos socioeconômicos atuais criaram um ambiente extremamente competitivo. A instituição de ensino tem buscado formas de aumentar o número de matrículas e principalmente de evitar a evasão dos alunos.

Correlacionar escalas específicas de um setor com outras escalas mercadológicas pode ser um ótimo instrumento para facilitar a tomada de decisão. Nesse sentido, esta pesquisa tentou correlacionar aspectos do comportamento do consumidor, mais especificamente o índice de encantamento do consumidor, com aspectos de engajamento escolar, que abrangem a esfera pedagógica.

Como resultados, foi observada uma correlação forte e positiva entre esses dois aspectos, os fatores pedagógicos e os de satisfação do consumidor. Com isso, pode-se chegar à conclusão de que ações que afetem a percepção do consumidor (aluno), decorrentes de fatores pedagógicos, podem influenciar a satisfação.

Desta forma, destaca-se a importância de o gestor de uma instituição de ensino estar atento às implicações e influências dos aspectos pedagógicos, como comportamento dos colegas de sala, didática e postura do professor, normas e infraestrutura da instituição, os quais afetam significativamente o fator mercadológico, como a satisfação e a propensão a adquirir outros produtos ou serviços.

Contudo, deve ser feita uma ressalta aos resultados, pois como se tratou de um estudo de caso único, em uma instituição de ensino, os dados não deverão ser generalizados. Como sugestão futura, recomenda-se verificar tais resultados em outras instituições, em outras condições e períodos.

6 - REFERÊNCIAS

ALMEIDA, S. O.; NIQUE, W. M. Encantamento do cliente: compreendendo o conceito e validando

o construto. Encontro Anual da Associação Brasileira dos Programas de Pós-Graduação em Administração. Curitiba, v. 28, 2004.

FILD, A. Descobrimo a estatística usando o SPSS. São Paulo: Artmed, 2009.

KONTZ, L. Betemps et al. Comportamento do consumidor no setor público: aspectos influenciadores da satisfação. Observatorio de la Economía Latinoamericana, n. 197, 2014.

KUMAR, A. Customer delight: creating and maintaining competitive advantage. Dissertation (Ph.D.) – Graduate Faculty Indiana University, Indiana, EUA, 1996.

MACEDO BERGAMO, Fábio Vinicius et al. A lealdade do estudante baseada na qualidade do relacionamento: uma análise em instituições de ensino superior. BBR-Brazilian Business Review, 9(2): 1-16, 2012.

NUNNALLY, J. C. Psychometric Theory. New York: McGraw-Hill. 1967.

OLIVER, R. L. Satisfaction: a behavioral perspective on consumer. New York: McGraw-Hill, 1997.

SCHAUFELI, W. B. et al. The Measurement of Engagement and Burnout: A Two Sample Confirmatory Factor Analytic Approach. Journal of Happiness Studies, 3(1): 71-92, 2002.

SOLOMON, M. R. O comportamento do consumidor. 11. ed. São Paulo: Bookman Editora, 2016.

SOUSA, D. M. F. D.; GOUVEIA, V. V. Desempenho acadêmico: uma explicação pautada nos valores humanos, atitudes e engajamento escolar. João Pessoa: Tese (Doutorado) - Curso de Psicologia Social, Universidade Federal da Paraíba, 2013. 281 p.

PLANO DE VIABILIDADE MERCADOLÓGICA E FINANCEIRA PARA IMPLANTAÇÃO DE UM SACOLÃO: SACOLÃO BELA VIDA



Suelem Cristina da Silva
Estudante de Graduação, 8º Período do Curso de Administração do UNIPAM.
suelemcristinakoro@hotmail.com



Cláudio Roberto Vaz Teixeira
Orientador do trabalho, Professor do Curso de Administração do UNIPAM.
claudio@unipam.edu.br

RESUMO

O presente estudo objetiva analisar o empreendedorismo e o plano de viabilidade mercadológica e financeira para implantação de um sacolão: Sacolão Bela Vida. O plano de negócio possibilita o empreendedor a criar um planejamento conciso, de forma clara, precisa, e ainda auxilia na análise da viabilidade da abertura de um negócio através da pesquisa de mercado. A pesquisa tem como objetivo verificar a viabilidade econômico-financeira da abertura do Sacolão Bela Vida, no bairro Brasil Novo, na cidade de Coromandel-MG, identificando as preferências, hábitos e comportamento de compra dos clientes, se eles estão dispostos a comprar ou não nesta nova empresa, e ainda verificando os aspectos financeiros do negócio. A pesquisa de mercado foi realizada através de um questionário, contendo uma pesquisa qualitativa e quantitativa, que possibilita maior precisão dos dados obtidos. Esta pesquisa foi feita com uma amostra de 100 pessoas que estão localizadas nos bairros Brasil Novo e Brasilzinho, da cidade de Coromandel-MG. De acordo com a pesquisa de mercado realizada, o cenário é viável para a abertura deste novo empreendimento, pois o público-alvo apresenta grande interesse na abertura deste novo negócio, e os indicadores financeiros são satisfatórios.

PALAVRAS-CHAVE: Plano de Negócio. Viabilidade. Pesquisa de Mercado.

ABSTRACT

The present study aims to analyze entrepreneurship and the financial and marketing viability plan for the implantation of a sacolão: Sacolão Bela Vida. The business plan enables the entrepreneur to create a concise plan, clearly, accurately and even helps in analyzing the viability to open a business through market research. The research aims to verify the economic and financial viability of the opening of Sacolão Bela Vida in the Brasil Novo neighborhood in the city of Coromandel, Minas Gerais, by identifying preferences, habits and buying behavior of customers, whether they are willing to buy or not in this new company, and by checking the financial aspects of the business. The market research was carried out through a questionnaire, containing a qualitative and quantitative research that allows greater accuracy of the data obtained. This research was made with a sample of 100 people who are located in the Brasil Novo and Brasilzinho neighborhood in the city of Coromandel-MG. According to the market research carried out, the scenario is viable to open this new venture, because the target public has great interest in opening this new business, and the financial indicators are satisfactory.

KEYWORDS: Business Plan. Viability. Market research.

PLANO DE VIABILIDADE MERCADOLÓGICA E FINANCEIRA PARA IMPLANTAÇÃO DE UM SACOLÃO: SACOLÃO BELA VIDA

1. - INTRODUÇÃO

O plano de negócio é uma ferramenta utilizada para criação ou reestruturação de uma empresa. Nele está contido todo o passo a passo do planejamento que será usado na organização, sendo detalhados o planejamento financeiro e de marketing, o plano organizacional, a rentabilidade, a lucratividade, ou seja, a viabilidade do negócio.

Nesse sentido, o plano de negócio visa minimizar negócios malsucedidos pela falta de planejamento, diminuindo o índice de mortalidade das organizações, tendo em vista que o plano de negócio proporciona informações da situação da empresa em meio ao ambiente em que estará inserido.

Desta forma, o problema de pesquisa que norteia este trabalho é: Qual a viabilidade da abertura de um "sacolão" e quais as melhores estratégias a serem tomadas para a abertura e consolidação desse empreendimento?

Visando responder o problema de pesquisa, o objetivo geral foi analisar a viabilidade econômico-financeira da criação da empresa Bela Vida. Para o alcance do objetivo geral foram utilizados os seguintes objetivos específicos: criar um negócio; realizar pesquisas com o público-alvo, para descrever seus interesses, preferências e características; definir o tipo de perfil; definir frequência de compra; analisar o grau de satisfação; verificar se a demanda existente é suficiente para que o negócio se sobressaia no mercado; analisar os principais concorrentes através de uma pesquisa de mercado; definir os diferenciais organizacionais; identificar os pontos fortes, fracos, as oportunidades e as ameaças; verificar a aceitabilidade da empresa no mercado; e analisar os aspectos financeiros de viabilidade do negócio.

Este estudo tornou-se relevante porque proporcionou a descrição de todo o plano que deve ser executado para a criação da empresa, permitindo fazer uma análise mais detalhada do mercado e da própria organização. Portanto, a presente pesquisa foi realizada por meio de uma abordagem de pesquisa qualitativa e quantitativa, para desta forma colher e analisar informações sobre o questionamento apresentado do tema em

discursão.

2. - REVISÃO DE LITERATURA

A revisão de literatura tem como objetivo o embasamento teórico do estudo. Neste tópico são abordados os conceitos de diversos autores, possibilitando a compreensão teórica com mais confiabilidade e facilitando a posterior aplicação prática.

2.1 ADMINISTRAÇÃO

A palavra administração vem dos termos latinos ad (direção) e minister (subordinação), e significa "realizar algo sob o comando de outro" (CHIAVENATO, 2003).

Porém, esse conceito mudou, sendo que o conceito de administração atual é entender os objetivos de uma organização e, a partir daí, criar estratégias com os conceitos de planejar, organizar, dirigir e controlar. A administração tornou-se uma atividade muito relevante nos tempos de hoje, pois diante de um mundo repleto de incertezas e mudanças, é essencial ter uma boa administração de tudo e gerir com eficiência e eficácia para se chegar aos melhores resultados.

De acordo com Bernardi (2003, p. 19),

a empresa moderna deve estruturar-se e aprender a conviver com a mudança, com o caos, com a variedade, com a diversidade, com os conflitos e paradoxos e todos os dilemas consequentes; necessita, portanto, de novas abordagens e, sobretudo, de muita percepção, intuição e flexibilidade, a começar pelo empreendedor.

Para todo empreendimento de sucesso é primordial que se tenha uma excelente gestão de administração, para então se conseguir alcançar o sucesso organizacional.

2.1 EMPREENDEDORISMO

O termo empreendedorismo é de origem francesa, derivada da palavra *entrepreneur*, tendo o mesmo significado da palavra *imprender*, que vem do latim. Significa assumir riscos ao começar algo novo, criativo (MAXIMIANO, 2011). De acordo com

Dornelas (2012, p. 28), "Empreendedorismo é o envolvimento de pessoas e processos que, em conjunto, levam à transformação de ideias em oportunidades".

Empreender está relacionado com a vontade de crescer, inovar, trazer mudanças, é vislumbrar algo novo, é ter conhecimento, é não ter medo de assumir riscos, buscar oportunidades de investimento e enxergar onde ninguém vê, é ir além dos limites para alcançar seus objetivos.

De acordo com Maximiano (2011, p. 1), "a ideia de um espírito empreendedor está associada a pessoas realizadoras, que mobilizam recursos e correm riscos para iniciar organizações de negócios". Chiavenato (2012) salienta que empreendedores trazem seus sonhos para a realidade, são aqueles que transformam uma oportunidade em um negócio inovador.

Atualmente o empreendedorismo vem sendo muito abordado em novos estudos, e as transformações, o avanço tecnológico, o desemprego e a crise econômica são fatores que influenciaram o seu surgimento.

O empreendedor tem um instinto sensível para os negócios, é aquele que cria ideias e as coloca em prática, sem medo de arriscar, aquele que assume a responsabilidade de um negócio, mas ao mesmo tempo sendo calculista. Se algo der errado, ele começa de novo até acertar, pois ele é muito persistente (CHIAVENATO, 2012).

É preciso passar por algumas etapas para empreender. De acordo com Hisrich e Peters (2004), a primeira fase é a identificação e a avaliação da oportunidade, é quando se cria uma ideia e se avalia se é uma boa oportunidade. A segunda fase é o desenvolvimento do plano de negócio, que é quando se descrevem passo a passo todas as características da empresa. Depois tem-se a determinação dos recursos necessários, ou seja, a definição do que serão os recursos gastos com a empresa, de forma a se consegui-los. Por último, é a administração da empresa, quando ela já está implantada e necessita de uma gestão eficiente.

Os fracassos nos empreendimentos estão ligados à falta de experiência no negócio, podendo se traduzir em falta de planejamento, falta de recursos financeiros, baixa demanda, alta concorrência, dentre outros fatores internos e externos da organização.

2.2 PLANO DE NEGÓCIOS

Acredita-se que, para empreender, o profissional tem a necessidade de planejamento, que pode ser realizado através de um plano de negócios, pois ele projeta e define os objetivos, criando um cenário que possibilita examinar a viabilidade socioeconômica do projeto, antes de sua implementação. O plano de negócio é um documento que contém toda a estrutura de uma empresa.

O plano de negócio - business plan - é documento que abarca um conjunto de dados e informações sobre o futuro empreendimento e define suas principais características e condições para proporcionar uma análise de sua viabilidade e dos seus riscos, bem como para facilitar sua implantação (CHIAVENATO, 2012, p. 150).

Sem o planejamento, uma ideia tem menos chance de sobreviver e alcançar sucesso. Segundo Dornelas (2012), o plano de negócios deve ser usado por todos os empreendedores que queiram sucesso em um negócio, e para isso, devem seguir um caminho racional e lógico, através de um documento que sintetize e explore as qualificações do negócio. De acordo com uma pesquisa realizada por ex-alunos de administração da Harvard Business School, nos Estados Unidos, verificou-se que o plano de negócios aumenta em 60% as chances de sucesso de uma empresa (DORNELAS, 2012). Além da ideia para começar um negócio, é importante analisá-lo em vista do macroambiente e do microambiente em que ele vai ser oferecido, definir também quais os seus objetivos em curto, médio e longo prazo, e buscar informações a partir de dados secundários para assim obter maiores informações e poder agir com maior presteza. As fases para a criação de um negócio devem ser bem elaboradas, seguindo uma ordem específica de abertura.

Figura 1. Fases para criação de um novo negócio



Fonte: Maximiano, 2011, p. 207.

Maximiano (2011) salienta que, antes de concretizar uma ideia, é preciso fazer um estudo para verificar a viabilidade do negócio, analisando também se a ideia é aceita pelo público-alvo, detectando a demanda, as concorrências e outros pontos básicos para a abertura de um negócio.

2.3 ESTRUTURA DO PLANO DE NEGÓCIOS

Não há uma estrutura específica para um plano de negócios, pois cada um tem suas próprias características. O importante é que a estrutura de um plano de negócio seja definida de forma coesa. De acordo com Dornelas (2012, p. 129), o plano de negócios é esquematizado da seguinte forma:

- 1- Capa;
- 2- Sumário;
- 3- Sumário Executivo;
- 4- Descrição da empresa;
- 5- Produtos e serviços;
- 6- Mercado e competidores;
- 7- Marketing e vendas;
- 8- Análise estratégica;
- 9- Plano financeiro.
- 10- Anexos

Na capa estão contidas as informações do plano. Essas informações contêm o título principal do trabalho, o nome do autor, o nome da empresa, dentre outros. O sumário contém o título de todos os assuntos explícitos no decorrer do plano. É nele que se localiza o que se quer, pois o sumário indica a página em que se localiza determinado assunto. O sumário executivo é um resumo, uma síntese do que será o plano de negócio. Apesar de ser o primeiro tópico, ele é o último a ser escrito, pois nele estão todas as informações do documento. A descrição da empresa é um tópico que define o que é a empresa, quais os seus ideais, suas características, e qual o seu propósito de existência. Nos produtos e serviços, são descritos os itens oferecidos pela empresa. Mercado e competidores contém um estudo do público que se deseja atingir, os clientes, os fornecedores e os concorrentes. O plano de marketing é a descrição das estratégias a serem utilizadas para atingir seu objetivo final. Na análise estratégica são definidas as ameaças, as fraquezas, os pontos fortes e as oportunidades, para assim se conhecer o posicionamento que está no mercado e determinar qual a melhor forma para agir.

O plano financeiro contém a estimativa dos investimentos a serem utilizados, a definição de financiamento, o capital de giro, as estimativas de faturamento, a rentabilidade, o ponto de equilíbrio e a lucratividade. Nos anexos estão contidas informações relevantes adicionais do plano de negócio.

Sendo assim, o plano de negócio é uma descrição detalhada de todos os aspectos que compõem o planejamento de uma empresa. Com ele é possível verificar a viabilidade do negócio a ser implantado, tornando-se mais fácil gerir o negócio.

3. - METODOLOGIA

A metodologia científica é a base de sustentação de um projeto. Através deste suporte é possível estabelecer diretrizes para o planejamento eficaz dos métodos e pesquisas abordados.

A Metodologia Científica, mais do que uma disciplina, significa introduzir o discente no mundo dos procedimentos sistemáticos e racionais, base da formação tanto do estudioso quanto do profissional, pois ambos atuam, além da prática, no mundo das ideias. Podemos afirmar até: a prática nasce da concepção sobre o que deve ser realizado e qualquer tomada de decisão fundamenta-se naquilo que se afigura como o mais lógico, racional, eficiente e eficaz (MARCONI; LAKATOS, 2003, p. 17).

O tipo de pesquisa utilizado neste trabalho para a coleta de dados foi a pesquisa bibliográfica, pois foram feitas pesquisas em materiais como livros e artigos, ou seja, materiais que já foram publicados anteriormente. A pesquisa bibliográfica, como salienta Cervo, Bervian e Silva (2007), tenta explicar um problema, assunto ou tema com base em livros, artigos, teses e dissertações.

Quanto aos fins, trata-se de uma pesquisa descritiva e explicativa. É descritiva porque analisa e descreve os dados de pesquisa que foram empregados no estudo.

A pesquisa descritiva observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los (CERVO; BERVIAN; SILVA, 2007). A pesquisa é também explicativa, pois, de acordo com Prodanov (2013), a pesquisa explicativa explica o porquê e as causas de um fenômeno por meio da interpretação das informações obtidas e estudadas.

A pesquisa é realizada com base em uma pesquisa de campo, através de um questionário, para assim levantar dados relevantes ao tema, pois ele proporciona exatidão nas informações e dados obtidos, e estão contidas questões que levam a respostas para os problemas centrais (CERVO; BERVIAN; SILVA, 2007).

A abordagem deste estudo é qualitativa e quantitativa. Quando se fala em qualitativa, remete-se ao fato de a pesquisa obter dados sobre o porquê do comportamento do indivíduo.

O questionário foi realizado com uma amostra não probabilística intencional, formada por 100 pessoas dos bairros Brasil Novo e Brasilzinho, da cidade de Coromandel-MG, no período de julho a agosto. A forma de análise dos dados foi feita com o auxílio do programa Microsoft Excel, que auxilia na organização dos dados. Com a tabulação de dados, torna-se mais fácil a interpretação dos dados através da correlação de ambos (MARCONI; LAKATOS, 2003).

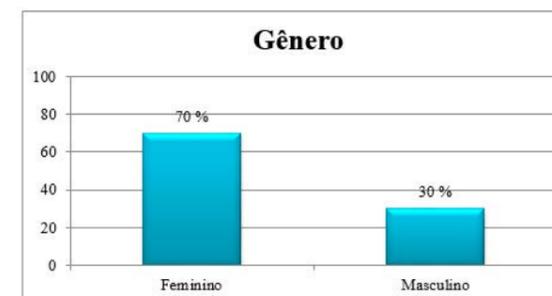
4.- ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A análise dos resultados permite a compreensão de questões relevantes para o entendimento dos aspectos mercadológicos e financeiros do negócio.

4.1 ANÁLISE MERCADOLÓGICA

Para entender de forma precisa o perfil, as preferências, os gostos e os hábitos dos possíveis clientes do Sacolão Bela Vida, foi realizada uma pesquisa de mercado por meio de um questionário estruturado com 13 questões, compostas de perguntas quantitativas e qualitativas. O questionário foi aplicado com uma amostra de 100 pessoas dos bairros Brasil Novo e Brasilzinho. Os resultados da pesquisa estão apresentados a seguir:

Gráfico 1. Gênero



Fonte: Dados de pesquisa, 2017.

Ao verificar os dados sobre o aspecto gênero, percebe-se que 70% dos pesquisados foram do sexo feminino, e 30% foram do sexo masculino.

Gráfico 2. Renda

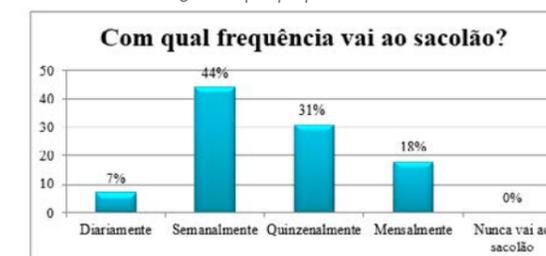


Fonte: Dados de pesquisa, 2017.

No que se refere à renda familiar dos entrevistados, pode-se observar que 36% dos entrevistados recebem até um salário mínimo, 56% dos entrevistados recebem até dois salários mínimos, 8% representam os que recebem até 3 salários mínimos, e não obteve nenhuma resposta para os que recebem até quatro salários mínimos. A demanda por produtos pode ser afetada pelo ambiente macroeconômico, sendo que há outros fatores que afetam a demanda como a renda, as preferências e os hábitos dos clientes (MAXIMIANO, 2011).

Como apresenta o gráfico de acordo com o IBGE (2016), a empresa vai atender principalmente as classes D e E, que são consideradas uma grande fatia do mercado.

Gráfico 3. Com qual frequência vai ao sacolão?



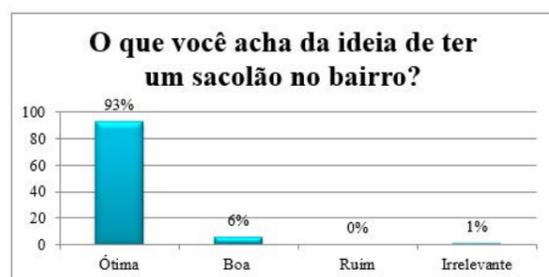
Fonte: Dados de pesquisa, 2017.

De acordo com a pesquisa realizada, 7% dos entrevistados vão ao sacolão todos os dias; a maior parte dos entrevistados vai ao sacolão semanalmente, representando 44% da amostra; 31% dos entrevistados vão quinzenalmente ao sacolão; 18% vão uma vez por mês; e não houve

entrevistados que não têm o hábito de frequentar sacolões.

Conforme Chiavenato (2012), a pesquisa de mercado indica quem são os possíveis compradores, quando compram, quais são as suas preferências e hábitos. Conhecendo-se a frequência com que o cliente vai à empresa, bem como seus hábitos de compra, torna-se mais fácil a criação de estratégias para conquistar os clientes e trazer melhor comodidade de compra a eles.

Gráfico 4. O que você acha da ideia de ter um sacolão no bairro?



Fonte: Dados de pesquisa, 2017.

Tendo em consideração o ponto de vista dos entrevistados sobre a ideia de ter um sacolão no bairro, a maioria (93% dos entrevistados) acha a ideia ótima, 6% acham boa, não houve nenhuma resposta referente a ruim e 1% dos entrevistados acha a ideia irrelevante.

Maximiano (2011) salienta que, antes de concretizar uma ideia, é preciso fazer um estudo para verificar a viabilidade do negócio, analisando também se a ideia é aceita pelo público-alvo, detectando a demanda, as concorrências e outros pontos básicos para a abertura de um negócio. Portanto, é preciso fazer uma análise sucinta da ideia, desvendando seus pontos positivos e negativos, o gerenciamento e o controle de um negócio. Para alcançar o sucesso empresarial, essas questões são imprescindíveis e diminuem os riscos de fracassos.

Gráfico 5. Qual a forma de pagamento você mais utiliza nos sacolões?



Fonte: Dados de pesquisa, 2017.

A maneira de pagamento mais utilizada nos sacolões é à vista, sendo a preferência de 85% dos entrevistados; apenas 8% fazem o pagamento a prazo, 7% no cartão de crédito e não houve entrevistados que utilizam o cheque como forma de pagamento.

Deve-se estar sempre atento às tendências de renda e aos padrões de consumo dos clientes, pois este fator gera impactos na organização (KOTLER; KELLER, 2006).

Através da análise do gráfico, verifica-se que a maior parte (85% dos entrevistados) realiza as compras à vista. Sendo assim, é um ponto positivo para a organização que diminui os riscos de inandimplência, e ainda melhora o capital de giro, auxiliando nas movimentações na empresa.

Gráfico 6. Você está satisfeito com o serviço de sacolão oferecido no bairro?



Fonte: Dados de pesquisa, 2017.

O índice de insatisfação dos entrevistados foi relativamente alto, sendo que 72% dos entrevistados não estão satisfeitos com o serviço de sacolão oferecido no bairro, 19% das pessoas dizem estar satisfeitas e 9% estão mais ou menos satisfeitas.

"As pequenas empresas surgem principalmente da identificação e aproveitamento de oportunidades relacionadas a nichos de mercado, onde existem necessidades total ou parcialmente insatisfeitas" (DOLABELA, 2008, p. 233).

De acordo com este gráfico, é de fácil entendimento que a maioria das pessoas está insatisfeita, e realmente suas necessidades não estão sendo atendidas pelo serviço prestado no bairro. Questionou-se aos entrevistados o que estava faltando nos sacolões que existem no bairro, ou seja, quais as falhas dos sacolões concorrentes. Foram abordados pelos entrevistados os seguintes tópicos:

- *Preços mais acessíveis:* Os entrevistados comentaram que os preços dos produtos nos sacolões do bairro eram bastante caros.
- *Entrega em domicílio:* Este é um serviço de extrema importância nos sacolões, pois traz maior comodidade às pessoas, que na maioria da vezes, realizam compras em grande quantidade e não conseguem levá-las sozinhas para suas residências.
- *Variedade dos produtos:* Os sacolões do bairro oferecem pouca variedade de produtos, não podendo o consumidor escolher qual melhor opção o agrada.
- *Qualidade dos produtos:* Observa-se que os produtos são de menor qualidade, às vezes são produtos murchos, em estado de conservação precária.
- *Atendimento de qualidade:* Há um déficit de atendimento ao público prestado pelas empresas do bairro. Os clientes querem ser atendidos da melhor forma possível.
- *Agilidade dos serviços:* As operações realizadas nos sacolões do bairro são ineficientes, necessitando de implantações tecnológicas para a melhoria dos processos operacionais realizados.
- *Promoções:* Os sacolões do bairro não investem em marketing, tal como a promoção.

Considerando o nível de informações e ofertas que o cliente tem atualmente, este se torna mais exigente com os quesitos de qualidade, preços, conveniência, rapidez, atendimento e personalização (BERNARDI, 2003). Desta forma, ao enxergar os desejos e necessidades dos clientes, pode-se fidelizar o cliente suprimindo suas necessidades.

Gráfico 7. Se houvesse um sacolão no bairro com bons preços, grande variedade e qualidade dos produtos, você compraria nesta empresa?



Fonte: Dados de pesquisa, 2017.

Em relação à pergunta sobre se os entrevistados comprariam na empresa, 100% responderam que sim, e não houve nenhum entrevistado que respondeu não ou às vezes.

Como diz Maximiano (2011), para um negócio dar certo, é preciso verificar a existência de um mercado potencial, e verificar se as pessoas têm interesse de comprar daquela empresa. Ao analisarmos as respostas deste questionamento, verifica-se que a implantação da empresa atingiria 100% dos entrevistados, que se mostraram bem entusiasmados com a ideia e dispostos a comprar nesta nova empresa.

5.2 ANÁLISE ECONÔMICO-FINANCEIRA

Nesta etapa apresentam-se os aspectos relacionados ao planejamento econômico-financeiro do negócio através dos orçamentos do investimento inicial, dos custos e despesas, bem como do faturamento, dados esses que foram a base para a análise financeira e dos indicadores e valores da viabilidade do negócio.

Tabela 1. Resumo financeiro

Capital inicial para investimento	27.663,14
Lucro líquido mensal	R\$ 4.852,78
Margem de contribuição	31,27 %
Ponto de equilíbrio	R\$ 19.592,04
Lucratividade	13,82 % ao mês
Rentabilidade	17,54 % ao mês
Prazo de retorno investimento	Aproximadamente 6 meses

Fonte: Dados da pesquisa 2017 elaborada pela autora.

5. - CONCLUSÃO

O presente estudo buscou responder ao objetivo geral do trabalho: se é viável a abertura de um sacolão. Após análise e discussão dos resultados, verifica-se que a implantação do sacolão Bela Vida é viável, pelo fato de a ideia ser aceita pelo potencial público-alvo, que demonstrou interesse em comprar nesta nova empresa. É preciso considerar também que a região necessita de um investimento que atenda às necessidades da população, pois esta mostra-se insatisfeita com os serviços prestados no bairro. Com base na análise econômico-financeira, foi possível mensurar que o capital inicial necessário para a abertura do sacolão é de R\$ 27.663,14. De acordo com as projeções de

vendas, a expectativa é de um lucro médio líquido de R\$ 4.852,78, com margem de contribuição de 31,27%, o ponto de equilíbrio é de R\$ 19.592,04, a lucratividade é de 13,82 % ao mês, a rentabilidade é 17,54 % ao mês e o prazo de retorno do investimento é de aproximadamente 6 meses.

A lucratividade do negócio é significativa em relação ao capital inicial necessário para o investimento, que é relativamente pequeno. A lucratividade e a rentabilidade são indicadores satisfatórios nesta análise, pois o investimento na empresa rende muito mais que outras aplicações financeiras que existem no mercado. O prazo de retorno do investimento é pequeno, sendo que em seis meses o dinheiro investido será totalmente recuperado. Analisando desta forma, conclui-se que é viável a abertura da empresa diante dos aspectos mercadológicos e financeiros apresentados no estudo. Este trabalho, por ser um estudo com os possíveis consumidores, apresentou algumas limitações. Por exemplo, alguns dos moradores do bairro se recusaram a responder ao questionário por desinteresse próprio, porém, isso foi superado, pela busca de novas pessoas que responderam ao questionário com interesse e seriedade.

Janeiro: Elsevier, 2012.

HISRICH, Robert; PETERS, Michael P. Empreendedorismo. 5 ed. Porto Alegre: Bookman, 2004.

KOTLER, Philip; KELLER, Kevin Lane. Administração de marketing. 12.ed. São Paulo: Pearson Prentice, 2006.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. Fundamentos da metodologia científica. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MAXIMIANO, Antonio Cesar Amaru. Administração para empreendedores: fundamentos da criação e da gestão de novos negócios. 2 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

RODRIGO, Tiago. Faixas salariais x classe social: qual a sua classe social?. Disponível em: <<https://thiagorodrigo.com.br/artigo/faixas-salariais-classe-social-abep-ibge/>>. Acesso em 23 de agosto de 2017.

REFERÊNCIAS

BERNARDI, Luiz Antonio. Manual de empreendedorismo e gestão: fundamentos, estratégias e dinâmicas. São Paulo: Atlas, 2003.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; DA SILVA, Roberto. Metodologia Científica. 6 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CHIAVENATO, Idalberto. Empreendedorismo: dando asas ao espírito empreendedor. 4.ed. Barueri: Manole, 2012.

CHIAVENATO, Idalberto. Introdução à Teoria Geral da Administração: uma nova visão abrangente da moderna administração das organizações. 7 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

DOLABELA, Fernando. Oficina do empreendedor. Rio de Janeiro: Sextante, 2008.

DORNELAS, José Carlos Assis. Empreendedorismo: transformando ideias em negócios. 4 ed. Rio de

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DA GESTÃO DE CONTAS A PAGAR, CONTAS A RECEBER E FLUXO DE CAIXA NA EMPRESA ALINHEIXOS LTDA



Ana Laura de Oliveira Caixeta
Estudante de Graduação 8º período do Curso de Administração do UNIPAM.
analaura7913@hotmail.com



Pablo Fonseca da Cunha
Orientador do trabalho.
Curso de Administração do UNIPAM.
pablo@unipam.edu.br

RESUMO

O objetivo geral deste artigo é propor a implantação do fluxo de caixa, contas a pagar e contas a receber como ferramenta de planejamento e controle financeiro. A pesquisa foi realizada na empresa Alinheiros Ltda, que atua no ramo de manutenção de automóveis, localizada no município de Patos de Minas-MG. Para alcançar este objetivo, foi necessário pesquisar bibliografias e realizar coletas de dados em relatórios disponibilizados pela empresa em estudo, para a execução da pesquisa. Constatou-se que a organização necessita ter esses controles em uma única plataforma para possibilitar uma gestão financeira eficaz. Foi implantada uma ferramenta utilizando o programa Excel, que, por meio dos lançamentos corretos das movimentações de entradas e saídas de caixa, permite a visualização, com antecedência, das insuficiências ou sobras de caixa, apoiando os gestores na direção da empresa. Trata-se de um importante mecanismo que proporciona o controle e o planejamento dos recursos financeiros, possibilitando uma perspectiva definida da administração de seu capital de giro. Com a experiência vivenciada, pode-se afirmar que a ferramenta auxiliou a empresa, pois esta pôde empregar o estudo e implantar um fluxo de caixa para controlar e planejar financeiramente seu cotidiano.

PALAVRAS-CHAVE: Fluxo de caixa. Contas a pagar. Contas a receber. Controle financeiro.

ABSTRACT

The general objective of this article is to propose the implementation of cash flow, bills to pay and bills to receive as a planning and financial control tool. The research was carried out in the company Alinheiros Ltda, which operates in the automobile maintenance business, located in the city of Patos de Minas-MG. In order to reach this goal, it was necessary to search bibliographies and collect data in reports made available by the company under study, for the execution of the research. It was found that the organization needs to have these controls on a single platform to enable effective financial management. A tool was implemented using the Excel program, which, through the correct postings of the inflows and outflows of cash, allows the visualization, in advance, of insufficiencies or leftovers of cash, supporting the managers in the direction of the company. It is an important mechanism that provides control and planning of financial resources, allowing a defined perspective of the management of its working capital. With this experience, it can be said that the tool helped the company, because it could use the study and implement a cash flow to control and financially plan their daily life.

KEYWORDS: Cash Flow. Bills to pay. Bills to receive. Financial control.

PROPOSTA DE IMPLANTAÇÃO DA GESTÃO DE CONTAS A PAGAR, CONTAS A RECEBER E FLUXO DE CAIXA NA EMPRESA ALINHEIXOS LTDA

INTRODUÇÃO

No atual cenário econômico mundial, pode-se perceber que muitas organizações vêm tendo problemas para gerenciar seus empreendimentos, o que ocasiona assim diversas deficiências internas na empresa, evidenciando a carência de profissionais componentes na administração de todos os departamentos, sobretudo o financeiro.

Entre as causas que levam à interrupção das empresas, conforme verificado numa pesquisa realizada pelo SEBRAE-SP (Serviços de Apoio às Micros e Pequenas Empresas de São Paulo) e pela FIPE (Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas) em dezembro de 1999, estão a má administração, a falta de experiência e planejamento, o descontrole do fluxo de caixa, a falta de capital de giro, entre outros (BREDARIOLI, 2000).

Dessa forma, este artigo apresenta a necessidade de a gestão empresarial direcionar o desempenho da organização por meio de sua eficiência de geração de caixa. Destaca-se o fluxo de caixa como mecanismo que proporciona o controle e o planejamento dos recursos financeiros, possibilitando uma perspectiva definida da administração de seu capital de giro. Para tanto, propõe-se uma ferramenta de controle financeiro para contribuir com a gestão de uma oficina mecânica, com o modelo integrado de fluxo de caixa, contas a pagar, contas a receber, que permitem visualizar com antecedência as insuficiências ou sobras de caixa, oferecendo mais facilidade para o gestor direcionar sua empresa.

REVISÃO DA LITERATURA

Esta sessão se dá através de uma pesquisa bibliográfica acerca do conceito de fluxo de caixa, sendo um importante mecanismo de administração financeira, da mesma forma que as ferramentas de planejamento e controle. Além disso, serão discutidas questões como fluxo de caixa, contas a pagar e contas a receber.

O objetivo do fluxo de caixa, de acordo com Sá (2008, p. 4), é "procurar compreender o processo de formação de liquidez na empresa. É identificar que atividades estão liberando ou retirando recursos do fluxo de caixa. Neste sentido, poderíamos afirmar que a geração de caixa é mais importante do que a geração de lucro, já que o que quebra em uma empresa não é a falta de lucro, é a falta de caixa".

Em síntese, Sá (2008) afirma que o fluxo de caixa é uma ferramenta de tomada e lançamentos dos dados e princípios que causam modificações no saldo de caixa e na sua interpretação em relatórios formulados, de maneira que haja entendimento claro em sua composição e avaliação.

Fluxo de caixa, conforme Silva (2016, p. 37), "é uma ferramenta que controla a movimentação financeira (as entradas e saídas de recursos financeiros) de uma empresa, em um período determinado". O fluxo de caixa tem como principal propósito a integração geral das entradas e saídas dos recursos financeiros. Por meio disso, a organização conseguirá estabelecer suas metas, a carência de captação e examinar as mais viáveis condições de crédito para não ocorrer dificuldade de liquidez por pagar juros mais altos, solver os pagamentos antes do vencimento e também aplicar de maneira lucrativa os excedentes de caixa.

De acordo com Zdanowicz (2000), além do propósito essencial de elaborar as entradas e saídas de recursos financeiros em estabelecido tempo, procura-se antever a urgência de empréstimo ou investimento de sobras de caixa ou procedimentos mais lucrativos para a empresa.

Observa-se então que o fluxo de caixa, em conjunto com outras ferramentas usadas na administração, como, por exemplo, o Balanço Patrimonial, DRE, dentre outros, é um ótimo instrumento de suporte a tomada de decisões.

Gestão de contas a receber

A administração das contas a receber está diretamente ligada à autorização de crédito ao cliente. Ross (1995) sugere que se desenvolvam contas a receber quando existir a concessão de crédito, incluindo ainda o crédito concedido a outras empresas, denominado de crédito mercantil,

assim como o crédito ao consumidor. Um sexto dos ativos das empresas industriais adquire o estado de contas a receber.

Silva (2016) explica que a concessão de créditos aos clientes possibilita o aumento do volume de vendas à vista e a prazo. Um dos parâmetros que ampliam o grau de satisfação de um cliente é quando se permitem prazos para pagamentos, já que não se pode realizar a compra se a condição de pagamento for apenas à vista, pois isso ocasionaria vários custos, especialmente financeiros, no que diz respeito à adição no volume de duplicatas a receber e ao risco de inadimplência.

Braga (2008, p. 114) menciona algumas ameaças e sacrifícios acompanhados pelas vendas a prazo não existentes nas vendas à vista:

- Despesa com análise do potencial de crédito do cliente;
- Despesa com a cobrança de duplicatas;
- Risco de perdas com os créditos incobráveis;
- Custo dos recursos aplicados nas contas a receber;
- Perda de poder aquisitivo do valor dos créditos em decorrência do processo inflacionário.

No entanto, uma fatia considerável das vendas é efetuada no crédito e não à vista, principalmente no comércio varejista, em que tal situação já retrata uma tradição nas relações comerciais.

Gestão de contas a pagar

As contas a pagar constituem as obrigações da organização com terceiros, ocorrendo por meio de produtos ou prestação de serviços. Almeida (2010) salienta que os passivos da organização englobam geralmente empréstimos a pagar, fornecedores, imposto de renda, contribuição social a pagar, outros impostos, salários e descontos, encargos sociais a colher e outros encargos e provisões. Sendo assim, sugere-se um monitoramento financeiro eficiente das contas a pagar, uma vez que é por meio dele que é permitido observar quais foram os acordos efetuados pela empresa, proporcionando um melhor equilíbrio das datas para serem realizadas as remunerações sem que ocorram erros. O método de avaliação das contas a pagar pode ser realizado no seguinte formato: checagem de entrada de documento e

subsequente registro; armazenamento até a data do pagamento no mês; efetivação do pagamento; realização da baixa do documento no caixa ou banco, guardada nas constas pagas do mês (SILVA, 2013).

Uma estrutura de contas a pagar deve assegurar a garantia de que nenhum pagamento seja realizado sem a comprovação documental que evidencie a presença de um encargo e previna pagamentos em duplicidade (SILVA JÚNIOR, 2000).

De acordo com Silva (2016, p. 79),

o princípio básico da gestão de contas a pagar é não pagar nenhuma conta antes do vencimento. Existem outras considerações que devem ser levadas em conta, como, por exemplo: possibilidade de melhores condições de prazo com outros fornecedores; compensações entre prazos e descontos; e possibilidade de renegociação de contratos de longo prazo.

Silva (2016) ainda sustenta que é necessário ter um ponto de referência que determine o prazo médio de recebimento, que é o prazo que os fornecedores estipulam para o pagamento da dívida. Seria incorreto estipular um prazo médio de recebimento acima do prazo médio de pagamento, com exceção em momentos especiais, em que a empresa tenha algum benefício ou as condições de mercado assim o estabelecerem.

No entanto, vale ressaltar que a prática de executar pagamentos antecipados é muito normal, e essa conduta requer muita cautela do departamento de contas a pagar, com o propósito de que futuramente as deduções dos pagamentos realizados ocorram em conformidade com o que foi estabelecido entre as partes. A fim de que o controle se torne mais preciso, é fundamental que se preserve o exercício de conciliação mensal dos lançamentos de contas a pagar com os lançamentos registrados pela contabilidade, com o intuito de facilitar a localização de quaisquer erros ou imprecisões possíveis no andamento do processo.

METODOLOGIA

Com o intuito de que uma meta seja atingida e detectada de forma eficiente, é preciso dispor de maneiras e técnicas que resultem em determinado objetivo. O atual artigo pode ser classificado

como documental, uma vez que, de acordo com Barros e Lehfeld (2007), as pesquisas documentais identificam-se pela coleta, verificação e diagnóstico de documentos e dados em torno do estudo específico.

Este presente artigo também se caracteriza pela abordagem descritiva, visto que logo após ser praticada a relação e coleta de dados financeiros da empresa descrita, foram realizados o registro e o diagnóstico final da implementação do fluxo de caixa.

Com relação aos procedimentos que foram adotados, estes foram realizados por meio dos métodos de estudo de caso e observação simples. Os objetivos do critério de estudo de caso, de acordo com McClintock et al (1983, p. 150), são:

- Capturar o esquema de referência e a definição da situação de um dado participante;
- Permitir um exame detalhado do processo organizacional;
- Esclarecer aqueles fatores particulares ao caso que podem levar a um maior entendimento da causalidade.

Conforme Vergara (2007) contextualiza, na observação simples, você permanece com certo afastamento da comunidade ou do cenário que pretende compreender; é um examinador não participativo.

Com relação ao método estabelecido para a análise dos dados, procedeu-se a uma abordagem quali-quantitativa do tema proposto, utilizando como técnicas a entrevista, as coletas de dados em relatórios disponibilizados pela empresa em estudo e a pesquisa bibliográfica.

Em vista disso, depois de dispor de conhecimento sobre a prática operacional da empresa, bem como suas atividades financeiras, procurou-se descobrir seus modos atuais de administração financeira, isto é, os instrumentos que ela usa para conduzir seu fluxo de entradas e saídas.

RESULTADO E DISCUSSÃO

Nesta etapa, foram apresentadas as informações coletadas acerca do atual processo de gestão de caixa e contas a pagar e a receber, bem como das soluções propostas, de acordo com os aspectos metodológicos apontados anteriormente. Foi realizada a coleta de dados no mês de agosto de

2017, através de um levantamento da atual forma de gerir as contas a pagar, as contas a receber, o fluxo de caixa, a extração da movimentação das entradas e saídas do mês de janeiro a agosto de 2017, no sistema gerencial da Alinheiros Ltda., para a criação do Fluxo de Caixa na Planilha do Excel.

Perfil e a atual forma de gestão das contas a pagar, a receber e do fluxo de caixa

A empresa em estudo atua na área de manutenção de automóveis de pequeno porte, tem natureza jurídica pelo regime de sociedade por cotas de responsabilidade limitada como microempresa, optando pelo Simples em nível federal, previdência e micro geral em nível estadual, e já atua no mercado há cerca de 15 anos.

Após possuir conhecimentos sobre a atividade operacional da empresa, bem como suas práticas financeiras, buscou-se identificar suas formas atuais de administração financeira, ou seja, as ferramentas e documentos que ela utiliza para gerenciar seu fluxo de recebimentos e desembolsos.

Quanto à gestão das contas a pagar, de acordo com a gestora, a compra de mercadorias é feita de acordo com a demanda, e a forma de pagamento dos boletos é feita com parcelas de 7, 14 e 21 dias. Na chegada da mercadoria, vêm já inclusos a nota fiscal e os boletos, e são realizados os lançamentos na agenda e no sistema gerencial destes nas respectivas datas.

O restante dos compromissos, como água, energia, telefone, contabilidade, internet, manutenção do sistema, é mensal e já tem as datas todas previamente programadas. O prazo médio de pagamento, de acordo com a extração dos pagamentos da empresa do sistema gerencial para a Planilha do Excel, é de 21 dias, e a média de atraso é quase nula.

As formas de recebimento das contas a receber que a organização utiliza são pagamento à vista, com 5% de desconto; boleto com no máximo até 5 parcelas; cartão de débito e crédito dividido em no máximo 5 parcelas; cheque pré-datado; e em poucas exceções, nota em carteira, com prazo estipulado de 30 dias. Essas notas são armazenadas em uma pasta de acordo com a data de vencimento.

A política de cobrança é realizada diariamente através dos relatórios de recebimentos do banco e da pasta que demonstra os devedores, o controle dos inadimplentes é feito por registro no

cartório de protesto e pelo SPC. O índice de atraso dos clientes é muito baixo, e o prazo médio de pagamento retirado da extração dos recebimentos da empresa no sistema gerencial para a Planilha do Excel é de 30 dias, sendo que a média de atraso dos pagamentos é de dois dias. A tolerância da empresa para registro do SPC e do cartório de protesto é de 30 dias.

O controle de fluxo de caixa é feito por uma estimativa das contas a receber através de um relatório programado, sendo os registros de boletos, o cartão, a nota em carteira e os cheques pré-datados confrontados com as contas a pagar. É feito um fechamento todo mês em um caderno de fluxo de caixa, que é usado desde a abertura da empresa confrontando as entradas e saídas. Porém, não existe um controle do fluxo de caixa integrado, e não há separação das contas pessoais do proprietário com as da organização.

Sugestão de controle das contas a pagar, das contas a receber e do fluxo de caixa

Percebe-se que, de acordo com as informações repassadas pela gestora, apesar de a empresa conservar a contabilidade em dia e possuir informações gerenciais, ela não se apresenta organizada de forma a proporcionar informações para a tomada consistente de decisões e não dispõe de um controle integrado dos processos

operacionais.

Sendo assim, com o intuito de obter a integração desses processos em uma única plataforma, sugere-se a implantação de uma Planilha do programa Excel, onde a empresa poderá ter um controle de contas a receber, contas a pagar e fluxo de caixa consistente, e na qual será necessário realizar apenas os lançamentos da movimentação das entradas e saídas da empresa, otimizando assim todo o processo de gestão financeira.

Implantação da ferramenta de fluxo de caixa na gestão financeira da empresa

Com a finalidade de criar o fluxo de caixa, é preciso partir da utilização de planilhas e mapas assessores que ajudem o administrador financeiro na condução dos dados totais para a planilha final do fluxo de caixa, a fim de auxiliar e coordenar todas as informações que nela serão fixadas (SILVA, 2006).

Nesse sentido, a partir da análise dos dados coletados no período de janeiro a agosto de 2017 acerca da movimentação dos lançamentos das entradas e saídas do sistema gerencial da empresa Alinheiros Ltda., os quais foram exportados para a Planilha do Excel, pode-se classificar o tipo de conta através do histórico e do favorecido, como está ilustrado na Figura 1.

Figura 1. Movimentação da Alinheiros LTDA

Valor	Favorecido	Histórico	Conta	Data
R\$ 104,00	Autus Comercial Dist	Pagamento do doc.: 45782/2	Reposição do estoque	03/01/2017
R\$ 221,05	Sk Automotivo S/A Di	Pagamento do doc.: 341261/2	Reposição do estoque	03/01/2017
R\$ 313,26	B.A.P. Automotiva Lt	Pagamento do doc.: 166207/1	Reposição do estoque	03/01/2017
R\$ 448,52	Sama Autopecas Dist	Pagamento do doc.: 412579/1	Reposição do estoque	03/01/2017
R\$ 382,00	Real Moto Pecas Ltda	Pagamento do doc.: 411009/3	Reposição do estoque	04/01/2017
R\$ 313,62	Real Moto Pecas Ltda	Pagamento do doc.: 413099/2	Reposição do estoque	04/01/2017
R\$ 70,00	Raimundo Vilmar da Silva	Recebimento do doc.: 7419/1	Recebimento de vendas	04/01/2017
R\$ 365,00	Consumidor Final	Recebimento do doc.: 2624/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 110,00	Consumidor Final	Recebimento do doc.: 2636/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 710,00	Consumidor Final	Recebimento do doc.: 2625/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 438,00	Virgilio Afonso Queiroz Cunha	Recebimento do doc.: 7192/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 427,75	Consumidor Final	Recebimento do doc.: 2436/2	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 100,00	Incorporadora Santa Helena Ltda	Recebimento do doc.: 7186/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 210,00	Inquima Tecnologia em Aplicao	Recebimento do doc.: 7165/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 335,00	Consumidor Final	Recebimento do doc.: 2287/3	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 391,00	Vega Importacao e Comercio Ltda Epp	Recebimento do doc.: 6805/3	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 540,00	Lufir Comercio e Representacao Ltda	Recebimento do doc.: 6997/2	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 60,00	Consumidor Final	Recebimento do doc.: 2511/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 50,00	Marcela Vasconcelos de Magalhaes	Recebimento do doc.: 7398/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 30,00	Gaspar Eugenio Silva	Recebimento do doc.: 7063/1	Recebimento de vendas	06/01/2017
R\$ 1.200,00	Consumidor Final	Recebimento do doc.: 2640/1	Recebimento de vendas	09/01/2017
R\$ 130,00	Kemi Transportes e Distribuicao Eireli	Recebimento do doc.: 7200/1	Recebimento de vendas	09/01/2017
R\$ 764,00	Consumidor Final	Recebimento do doc.: 2641/1	Recebimento de vendas	09/01/2017
R\$ 210,00	Kemi Transportes e Distribuicao Eireli	Recebimento do doc.: 7198/1	Recebimento de vendas	09/01/2017
R\$ 442,00	Mauricio Golveia Alvim Junior	Recebimento do doc.: 7182/2	Recebimento de vendas	09/01/2017

Fonte: Dados da Pesquisa. Adaptado pela autora, 2017.

Com todos os documentos classificados por tipo de conta, podem-se separar as entradas e as saídas de caixa da empresa, criando dessa forma a Estrutura do Fluxo de Caixa Diário, e através da fórmula denominada "SOMASES", do Excel, é possível somar os tipos de documentos de acordo

com as datas. Posteriormente vem a geração do saldo operacional, que é a diferença entre as entradas e as saídas e o saldo final, que é a soma do saldo inicial com o saldo operacional, conforme está ilustrado na Figura 2.

Figura 2. Estrutura do Fluxo de Caixa Diário - Janeiro

Período	01/01/2017	02/01/2017	03/01/2017	04/01/2017	05/01/2017	06/01/2017	07/01/2017	08/01/2017	09/01/2017	10/01/2017
Saldo Inicial	R\$ 10.000,00	R\$ 10.000,00	R\$ 10.000,00	R\$ 8.913,17	R\$ 8.287,55	-R\$ 4.249,81	-R\$ 483,06	-R\$ 483,06	-R\$ 483,06	R\$ 870,25
Entradas										
Recebimento de vendas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 70,00	R\$ -	R\$ 3.766,75	R\$ -	R\$ -	R\$ 4.429,93	R\$ 559,00
Recebimento de Juros	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Desconto	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Total de Entradas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 70,00	R\$ -	R\$ 3.766,75	R\$ -	R\$ -	R\$ 4.429,93	R\$ 559,00
Saídas										
Pró-Labore	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.900,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Salário	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 9.637,36	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Reposição do estoque	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.086,83	R\$ 695,62	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.330,46	R\$ 867,96
Energia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Água	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Imposto	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 746,16	R\$ -
Contabilidade	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Telefone/Internet	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Marketing	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Segurança	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Total de Saídas	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.086,83	R\$ 695,62	R\$ 12.537,36	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 3.076,62	R\$ 867,96
Saldo Operacional	R\$ -	R\$ -	-R\$ 1.086,83	-R\$ 625,62	-R\$ 12.537,36	R\$ 3.766,75	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.353,31	-R\$ 308,96
Saldo Final	R\$ 10.000,00	R\$ 10.000,00	R\$ 8.913,17	R\$ 8.287,55	-R\$ 4.249,81	-R\$ 483,06	-R\$ 483,06	-R\$ 483,06	R\$ 870,25	R\$ 561,29

Fonte: Dados da Pesquisa. Adaptado pela autora, 2017.

Já no segundo momento, foi criada a planilha mensal, representada na Figura 3, por meio das entradas e saídas dos saldos mensais. Foram registrados o total dos desembolsos em cada conta e o total dos ingressos referentes a cada

mês. Esses valores foram trazidos da planilha do primeiro momento, anexando todos os valores e chegando ao saldo final do período de janeiro a agosto de 2017.

Figura 3. Estrutura Fluxo de Caixa Mensal

Período	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maiu	Junho	Julho	Agosto	Total
Saldo Inicial	R\$ 10.000,00	R\$ 3.205,15	-R\$ 5.053,73	-R\$ 76,28	-R\$ 804,30	-R\$ 7.198,52	-R\$ 11.492,29	-R\$ 26.322,88	R\$ 10.000,00
Entradas									
Recebimento de vendas	R\$ 29.792,93	R\$ 16.761,32	R\$ 29.742,67	R\$ 28.852,85	R\$ 23.402,18	R\$ 29.335,71	R\$ 19.173,75	R\$ 26.001,81	R\$ 203.063,22
Recebimento de Juros	R\$ 17,07	R\$ 12,11	R\$ -	R\$ 26,07	R\$ -	R\$ 23,41	R\$ 12,00	R\$ 56,00	R\$ 146,66
Desconto	R\$ -	R\$ -	R\$ 320,45	R\$ -	R\$ -	R\$ 99,24	R\$ 10,00	R\$ -	R\$ 429,69
Total de Entradas	R\$ 29.810,00	R\$ 16.773,43	R\$ 30.063,12	R\$ 28.878,92	R\$ 23.402,18	R\$ 29.435,36	R\$ 19.195,75	R\$ 26.057,81	R\$ 203.639,57
Saídas									
Pró-Labore	R\$ 2.900,00	R\$ 23.200,00							
Salário	R\$ 9.637,36	R\$ 9.069,14	R\$ 8.671,17	R\$ 8.930,75	R\$ 9.284,37	R\$ 9.053,96	R\$ 9.446,70	R\$ 10.261,33	R\$ 74.354,78
Reposição do estoque	R\$ 19.072,46	R\$ 10.803,02	R\$ 11.887,63	R\$ 12.494,92	R\$ 12.993,45	R\$ 17.758,62	R\$ 16.973,16	R\$ 17.790,74	R\$ 119.774,00
Energia	R\$ 148,98	R\$ 171,58	R\$ -	R\$ 209,06	R\$ 208,88	R\$ 178,28	R\$ 163,27	R\$ 193,38	R\$ 1.273,43
Água	R\$ 183,72	R\$ -	R\$ 71,24	R\$ 50,86	R\$ 46,62	R\$ 59,34	R\$ 370,35	R\$ -	R\$ 782,13
Imposto	R\$ 3.609,30	R\$ 1.740,58	R\$ 1.024,53	R\$ 4.211,18	R\$ 3.746,87	R\$ 2.988,96	R\$ 3.401,56	R\$ 3.179,88	R\$ 23.902,86
Contabilidade	R\$ 660,00	R\$ -	R\$ -	R\$ 468,50	R\$ -	R\$ 468,50	R\$ -	R\$ 468,50	R\$ 2.065,50
Telefone/Internet	R\$ 45,04	R\$ -	R\$ 31,10	R\$ 91,67	R\$ 93,21	R\$ 94,47	R\$ 101,80	R\$ 99,00	R\$ 556,29
Marketing	R\$ 347,99	R\$ 347,99	R\$ 500,00	R\$ 250,00	R\$ 250,00	R\$ 250,00	R\$ 250,00	R\$ -	R\$ 2.195,98
Segurança	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 273,00	R\$ -	R\$ 470,00	R\$ 470,00	R\$ 1.213,00
Total de Saídas	R\$ 36.604,85	R\$ 25.032,31	R\$ 25.085,67	R\$ 29.606,94	R\$ 29.796,80	R\$ 33.752,13	R\$ 34.026,34	R\$ 34.862,83	R\$ 248.767,47
Saldo Operacional	-R\$ 6.794,85	-R\$ 8.258,88	R\$ 4.977,45	-R\$ 728,02	-R\$ 6.394,22	-R\$ 4.293,77	-R\$ 14.830,59	-R\$ 8.805,02	-R\$ 45.127,90
Saldo Final	R\$ 3.205,15	-R\$ 5.053,73	-R\$ 76,28	-R\$ 804,30	-R\$ 7.198,52	-R\$ 11.492,29	-R\$ 26.322,88	-R\$ 35.127,90	-R\$ 35.127,90

Fonte: Dados da Pesquisa. Adaptado pela autora, 2017.

Ainda de acordo com a Figura 3, o valor do saldo inicial do mês de janeiro de R\$10.000,00 corresponde à quantia que a empresa tinha de caixa nesse período, de acordo com a gestora. Percebe-se que, somente no primeiro mês, obteve-se saldo positivo, onde se entende que os valores dos ingressos foram maiores do que os valores dos desembolsos, e o restante dos outros períodos apresentou saldo negativo, isto é, os desembolsos foram maiores do que os ingressos.

No início da coleta de dados, a gestora afirmou que a empresa tem capacidade para pagar suas obrigações em dia. Confirmou-se esse relato através dos cálculos dos prazos médios de pagamentos, que estão de acordo com a forma de pagamento aos fornecedores e com a média de atraso de pagamentos, que é quase nula. Após ser feita esta análise, observou-se que o saldo final do fluxo de caixa baseado nas informações extraídas do sistema está negativo e crescente, o que não condiz com a realidade. Logo, os lançamentos do sistema gerencial da empresa não estão corretos, como a gestora havia suposto.

Portanto, observa-se que não são realizados todos os lançamentos tanto de despesas quanto de receitas no sistema gerencial da empresa, de onde as informações para a elaboração do fluxo de caixa foram retiradas. Para confirmar essas informações, a gestora disponibilizou o caderno de movimento de caixa da empresa, no qual somente os meses de fevereiro e maio tiveram margem negativa, e no qual os valores dos recebimentos de vendas e os valores pagos a terceiros são mais altos do que os resultados obtidos no saldo final de todos os meses. Vale ressaltar que nesse caderno não são calculados os saldos finais e iniciais dos períodos anteriores.

Dessa forma, foi criada uma Planilha no Excel para iniciar os lançamentos a partir de agora, baseada no caderno de movimento de caixa, para facilitar a utilização da ferramenta. Essa planilha possibilita, em uma mesma interface, ter o controle das contas a pagar, das contas a receber e do fluxo de caixa. Foram feitas a conscientização e a demonstração, à gestão, dos benefícios que essa ferramenta pode trazer para a empresa, constituindo-se numa indispensável sinalização dos rumos financeiros dos negócios e proporcionando ao administrador uma visão futura dos recursos financeiros da empresa.

Depois de ser instruída a forma correta de como

utilizar a Planilha e feito o acompanhamento dos lançamentos das contas, a gestora passou a utilizar a ferramenta em suas atividades operacionais cotidianas da empresa.

Os lançamentos da movimentação foram separados pelo número do documento: o tipo de conta, com "P" para Pagamento e "R" para Recebimento; o cliente ou o fornecedor a que a conta se refere; o histórico do documento onde a gestora preenche esse campo, de forma que ela identifique a conta das demais; o campo conta, que classifica o tipo de saída ou entrada de caixa como sendo recebimento de vendas, retiradas dos sócios, salário, reposição do estoque, energia, empréstimo, imposto, dentre outros; a data de emissão da nota; a data do vencimento; o valor total do documento; o valor da parcela; o número total de parcelas; o número referente à parcela do título; a data em que o documento foi quitado/recebido e o valor que foi pago/recebido, seja com juros seja com descontos.

Por meio dessa movimentação, a gestora consegue ter o controle de contas a pagar e a receber, pois na Planilha é necessário fazer o cadastro das contas antes de o pagamento ou recebimento acontecer. Através do filtro, uma ferramenta do Excel, que foi anexada no cabeçalho Planilha, consegue selecionar somente os P "Pagamentos" ou "R" Recebimentos pelo nome do fornecedor ou cliente e data de vencimento do documento. Dessa forma, ela consegue saber o que tem para pagar ou receber no dia, ou no mês.

Após serem realizados os registros de toda a movimentação dos dois dias, utilizou-se a fórmula denominada "SOMASES", do Excel, extraindo os valores pago/recebido, a data do pagamento e o tipo de conta, repartindo as entradas e saídas de caixa da empresa, gerando dessa forma a estrutura do fluxo de caixa diário com as abas de janeiro a dezembro.

Em seguida, procede-se à constituição do saldo operacional, que é a diferença entre as entradas e as saídas e o saldo final, que é a soma do saldo inicial com o saldo operacional, conforme está ilustrado na Figura 4. Nela está representado o mês de setembro de 2017, quando foram realizados os lançamentos pela gestora nos dias 25 e 26, período em que ela começou a fazer o uso da ferramenta.

Figura 4. Fluxo de Caixa Diário - Setembro

Período	22/09/2017	23/09/2017	24/09/2017	25/09/2017	26/09/2017	27/09/2017	28/09/2017	29/09/2017	30/09/2017	Total
Saldo Inicial	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.309,64	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ -
Entradas										
Recebimento de vendas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 4.891,22	R\$ 1.011,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.902,22
Empréstimo	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Outros Recebimentos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Total de Entradas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 4.891,22	R\$ 1.011,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.902,22
Saídas										
Retirada dos sócios	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 641,08	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 641,08
Salário	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Reposição do estoque	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 1.258,66	R\$ 2.335,41	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 3.594,07
Energia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Água	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Imposto	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Contabilidade	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Telefone/Internet	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 264,71	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 264,71
Marketing	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Segurança	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Doações	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Materiais de Escritório	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Materiais de Limpeza	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 60,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 60,00
Tarifas/Juros Bancários	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 54,95	R\$ 9,92	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 64,87
Alimentação	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Outras Despesas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -
Pagamento empréstimos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 943,26	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 943,26
Total de Saídas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.581,58	R\$ 2.986,41	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.567,99
Saldo Operacional	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.309,64	R\$ 1.975,41	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 334,23
Saldo Final	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 2.309,64	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23

Fonte: Dados da Pesquisa. Adaptado pela autora, 2017.

Por fim, foi criada a Planilha de Fluxo de Caixa Mensal, representada na Figura 5, através das entradas e saídas e dos saldos mensais. Foram registrados o total dos desembolsos em cada

conta e o total dos ingressos referentes a cada mês. Esses valores foram trazidos da planilha de fluxo de caixa diário, anexando todos os valores e chegando ao saldo final.

Figura 5. Fluxo de Caixa Mensal

Período	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maió	Junho	Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro	Total
Saldo Inicial	R\$ -	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ -								
Entradas													
Recebimento de vendas	R\$ -	R\$ 5.902,22	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.902,22							
Empréstimo	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Outros Recebimentos	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Total de Entradas	R\$ -	R\$ 5.902,22	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.902,22							
Saídas													
Retirada dos sócios	R\$ -	R\$ 641,08	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 641,08							
Salário	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Reposição do estoque	R\$ -	R\$ 3.594,07	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 3.594,07							
Energia	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Água	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Imposto	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Contabilidade	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Telefone/Internet	R\$ -	R\$ 264,71	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 264,71							
Marketing	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Segurança	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Doações	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Materiais de Escritório	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Materiais de Limpeza	R\$ -	R\$ 60,00	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 60,00							
Tarifas/Juros Bancários	R\$ -	R\$ 64,87	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 64,87							
Alimentação	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Outras Despesas	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ -								
Pagamento empréstimos	R\$ -	R\$ 943,26	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 943,26							
Total de Saídas	R\$ -	R\$ 5.567,99	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 5.567,99							
Saldo Operacional	R\$ -	R\$ 334,23	R\$ -	R\$ -	R\$ -	R\$ 334,23							
Saldo Final	R\$ -	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23	R\$ 334,23							

Fonte: Dados da Pesquisa. Adaptado pela autora, 2017.

Para que o Fluxo de Caixa seja bem aproveitado e cumpra com seus objetivos, é necessário realizar a ponderação do desempenho apurado, e a gestora deve partir para a análise, questionando-se sobre como chegou àqueles números, tanto os negativos quanto os positivos. Devem-se realizar análises detalhadas por ciclos operacionais, facilitando uma contabilidade de custos bem estruturada.

Com o correto controle do fluxo de caixa, a empresa tem os dados das movimentações financeiras dentro dos períodos correspondentes, podendo, assim, gerar análises dos custos por ciclos e fornecer uma visão geral das saídas e entradas de caixa, viabilizando planejamento de investimentos ou corte de gastos. Este é o principal papel do controle de fluxo de caixa.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este artigo teve como objetivo implementar e mensurar a atual forma de gestão do fluxo de caixa, das contas a pagar e das contas a receber da empresa Alinhexos LTDA. Ainda que a contabilidade seja mantida em dia e as informações gerenciais estejam disponíveis, estas não se apresentam organizadas de forma a proporcionar informações para a tomada consistente de decisões.

Para isso, foi criada uma ferramenta no programa Excel, em que foram registrados os lançamentos corretos das movimentações de entradas e saídas de caixa. Foi possível visualizar a verdadeira situação financeira e a capacidade de geração de caixa, bem como o montante de suas necessidades financeiras.

Essa ferramenta mostrou-se um importante instrumento que possibilita o controle e o planejamento dos recursos financeiros, proporcionando uma melhor gestão de seu capital de giro, identificando as deficiências ou sobras de caixa, concedendo mais transparência para a gestora conduzir a organização.

Através da prática vivenciada, pode-se alegar que a ferramenta favoreceu a organização, pois esta pode aproveitar o estudo e implantar um fluxo de caixa para controlar e planejar financeiramente seu cotidiano. Nessa perspectiva, qualquer empresa pode progredir seu orçamento de caixa e planejar sua gestão financeira a partir desta ferramenta.

Por se tratar de um estudo de caso, este artigo demonstrou algumas limitações, como, por exemplo, os lançamentos faltantes no sistema

gerencial da empresa, o que impossibilitou a criação do fluxo de caixa projetado. Em contrapartida, isso pode ser futuramente superado, caso a gestora continue efetuando os lançamentos corretos do fluxo de caixa diário e mensal, o que torna possível realizar a projeção do fluxo de caixa através desses dados.

Quanto ao fato limitador à elaboração deste artigo, vincula-se a escassez de bibliografias para a composição de uma base teórica voltada à administração financeira de pequenas organizações, sobretudo na área de atuação da empresa pesquisada, já que a grande maioria das literaturas disponíveis é voltada para grandes empresas industriais e comerciais.

Em suma, evidencia-se que esse estágio pode ser compreendido como um mecanismo de fundamental relevância para a formação acadêmica e profissional do estudante de Administração. Para a academia, esta aprendizagem disponibiliza uma ampla quantidade de informações, a fim de que outros acadêmicos possam buscar esclarecer dúvidas e elucidar como as experiências podem ser atingidas.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: um curso moderno e completo. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. Fundamentos de metodologia científica. 3 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- BRAGA, Roberto. Fundamentos e técnicas de administração financeira. São Paulo: Atlas, 2008.
- BREDARIOLL Cláudia. Pesquisa mostra principais causas de falências. O Estado de São Paulo, São Paulo, 19 de mar. 2000.
- MAANEN, J. V. (ed.). Qualitative Methodology. Newbury Park: Sage Publications, 1983.
- ROSS, Stephen A.; WESTERFIELD, Randolph W.; JAFFE, Jeffrey F. Administração financeira. São Paulo: Editora Atlas, 1995.
- SÁ, Carlos Alexandre. Fluxo de caixa: a visão da tesouraria e da controladoria. 2 ed. São Paulo: Atlas,

2008.

SEBRAE, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Guia do Empreendedor. 2010. Disponível em: <[http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.75453dced2c385f7ed0fed7cccc7fcef/\\$File/1309.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.75453dced2c385f7ed0fed7cccc7fcef/$File/1309.pdf)>. Acessado em 11/04/2017.

SILVA JÚNIOR, José Barbosa. Controles internos contábeis e alguns aspectos auditoria. São Paulo: Atlas. 2000.

SILVA, Edson da. Como administrar o fluxo de caixa das empresas. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2016.

SILVA, K. F. M. Análise de controle interno: estudo de caso no contas a pagar e receber das empresas Visaluz e Escola Shekinah. Monografia. Universidade Tecnológica Federal do Paraná. Departamento de Ciências Contábeis. Especialização em Gestão Contábil e Financeira, 2013.

VERGARA, Sylvia Constant. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

ZDANOWICZ, José Eduardo. Fluxo de caixa: uma decisão de planejamento e controle financeiro. 8. ed. Porto Alegre: Sagra Luzzatto, 2000.