

# *IN FOCUS*

**Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)**  
**Acácio José Santa Rosa (CRB - 8/157)**

I 36

IN FOCUS / Walkiria Martinez Heinrich Ferrer ... [et al.](organizadores) – Marília:

UNIMAR, São Paulo: Arte & Ciência, 2008.

p. 222, 21 cm

Obra coletiva

ISBN - 978-85-61165-16-1

1. Administração. 2. Ciências Contábeis. 3. Cooperativismo.  
4. Direito ambiental. 5. Serviço Social. I. Ferrer, Walkiria Martinez Heinrich  
CDD - 658  
- 657  
- 360  
- 334  
- 344

Índices para catálogo sistemático

1. Administração : 658  
2. Ciências Contábeis : 657  
3. Serviço social : 360  
4. Cooperativas : Economia 334  
5. Direito social : 344

Proibida toda e qualquer reprodução desta edição por qualquer meio ou forma, seja ela eletrônica ou mecânica, fotocópia, gravação ou qualquer meio de reprodução, sem permissão expressa do editor. Todos os direitos desta edição, em língua portuguesa, reservados à Editora Arte & Ciência

**Editora Arte & Ciência**

Rua Dos Franceses, 91 – Morro dos Ingleses  
São Paulo – SP - CEP 01329-010  
[www.arteciencia.com.br](http://www.arteciencia.com.br)

**Editora UNIMAR**

Av. Higino Muzzi Filho, 1001  
Campus Universitário - Marília - SP  
Cep 17.525-902 - Fone (14) 2105-4000  
[www.unimar.com.br](http://www.unimar.com.br)



Papel Reciclado: a Universidade de Marília preservando o meio ambiente.

# *IN FOCUS*

## *ORGANIZADORES*

Walkiria Martinez Heinrich Ferrer  
Francis Marília Pádua Fernandes  
Márcia Oliveira Alves  
Marisa Livia Brançam de Freitas  
Cláudio Natal Jarreta

**AC**  
ARTE & CIÊNCIA  
EDITORA

2008

***Direção Geral***

Henrique Villibor Flory

***Supervisão de Editoração***

Benedita Aparecida Camargo

***Diagramação***

Rodrigo Silva Rojas

***Capa***

Rodrigo Silva Rojas

***Revisão***

Gelson Costa

***Conselho Editorial Acadêmico******Coordenação Geral***

Suely Fadul Villibor Flory

Ana Gracinda Queluz – UNICSUL

Anamaria Fadul – USP/UMESP

Antonio Celso Ferreira – UNESP

Arilda Ribeiro – UNESP

Antonio Hohlfeldth – PUC-RS

Antonio Manoel dos Santos Silva – UNESP/ UNIMAR

Benjamim Abdala Junior – USP

Daniel Paulo Ferreira – Univ. São Marcos/FATEC - Centro Paula Souza

Jussara Suzi A. Nasser Ferreira – UNIMAR

Letizia Zini Antunes – UNESP

Levino Bertan – UNICAMP/UNOESTE

Lucia Maria Gomes Corrêa Ferri – UNESP/UNOESTE

Maria de Fátima Ribeiro – UNIMAR

Maria do Rosário Gomes Lima da Silva – UNESP

Raquel Lazzari Leite Barbosa – UNICAMP/UNESP

Romildo A. Sant’Anna – UNESP/UNIMAR

Soraya Regina Gasparetto Lunardi – UNIMAR

Sueli Cristina Marquesi – PUC-SP

Tereza Cariola Correa – USP/UNESP

Terezinha de Oliveira – UNESP/UEM

Walkiria Martinez Heinrich Ferrer – UNESP/UNIMAR

UNIMAR

REITOR

Dr. Márcio Mesquita Serva

VICE-REITORA

Prof<sup>ª</sup> Regina Lúcia Ottaiano Losasso Serva

PRÓ-REITORA DE AÇÃO COMUNITÁRIA

Prof<sup>ª</sup> Maria Beatriz de Barros Moraes Trazzi

PRÓ-REITOR DE GRADUAÇÃO

Prof. José Roberto Marques de Castro

PRÓ-REITORA DE PESQUISA E PÓS-GRADUAÇÃO

Prof<sup>ª</sup> Dr<sup>a</sup> Suely Fadul Villibor Flory

PREPARAÇÃO DE TEXTO

Prof<sup>ª</sup> Dr<sup>a</sup> Walkiria Martinez Heinrich Ferrer

SECRETÁRIO

Luís Alberto Camargo Vassalo

Os textos da presente obra é de exclusiva responsabilidade de seus autores.

Endereço para correspondência

UNIMAR – Faculdade de Ciências Humanas e Sociais Aplicadas  
Av. Higyno Muzzi Filho, 1001 – Marília/SP – CEP 17525-902 Brasil

Tel: (014) 2105-4000 – <http://www.unimar.br>

Órgão financiador da publicação: UNIVERSIDADE DE MARÍLIA



## AGRADECIMENTO

Perante os desafios do novo século, a educação talvez represente o único instrumento da humanidade para criação de ideais de igualdade, prosperidade e principalmente justiça social. Essa visão do futuro não cabe apenas ao educador, mas essencialmente ao empreendedor, ou seja, aquele que possibilita a criação e a visualização de novos caminhos, extremamente necessários à plena capacitação do indivíduo como cidadão do mundo. O nosso agradecimento à Profa. Dra. Cláudia Pereira de Pádua Sabia, educadora e empreendedora do ensino, pela efetivação de um projeto que, neste momento, torna-se uma valiosa realidade.

*Profa. Walkiria M. H. Ferrer*  
*Organizadora IN FOCUS*

Mais do que nunca o capital intelectual faz a diferença nas organizações. O curso de Administração agradece pelo seu incentivo, disponibilidade e iniciativa para a concretização desta obra, que representa uma grande conquista para nossos acadêmicos.

*Profa. Marisa Livia Brançan de Freitas*  
*Coordenadora do curso de Administração*

O curso de Ciências Contábeis da Universidade de Marília, na pessoa de seu coordenador, agradece à Profa. Dra. Cláudia Pereira de Pádua Sabia pela imensa dedicação e colaboração para que esta obra se tornasse uma realidade.

*Prof. Cláudio Natal Jarreta*  
*Coordenador do curso de Ciências Contábeis*

O curso de Direito agradece pela sua valiosa contribuição, que propiciou aos docentes, discentes e coordenação o direito de tornar realidade, antes tão distante, o sonho de sermos um curso de excelência, que hoje desponta entre os mais conceituados, ideal antes inatingível, agora palpável.

*Profa. Francis Marília Pádua Fernandes*  
*Coordenadora do curso de Direito*

Nosso agradecimento pela sensatez no dia-a-dia, pela sensibilidade para enxergar nossa alma e pelo incessante incentivo.

*Profa. Márcia Oliveira Alves*  
*Coordenadora do curso de Serviço Social*

## SUMÁRIO

**APRESENTAÇÃO** .....011

### **PARTE I - ADMINISTRAÇÃO**

ÍNDICES DE INFLAÇÃO E CUSTO DE VIDA EM  
MARÍLIA (SP), DE ABRIL A SETEMBRO DE 2007  
Adriana Migliorini KIECKHÖFER  
Fábio Alves LOPES .....015

GESTÃO DE PESSOAS: UMA ANÁLISE DA QUALIDADE  
DE VIDA NO TRABALHO DOS COLABORADORES  
DE UMA EMPRESA DE SERVIÇOS  
Marisa Livia Brançam de FREITAS  
Cássia Cristina Turatti de MELLO  
Luana Rodrigues MARIA.....041

### **PARTE II - CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

GUERRA FISCAL: UM ENFOQUE NO ICMS  
Cláudio Natal JARRETTA  
Luis Alberto CARRARA  
Walter Rodrigues de SOUZA .....073

A AUDITORIA EXTERNA E O COOPERATIVISMO: UM  
ESTUDO PRÁTICO NA COOPERATIVA DE  
PEDRINHAS PAULISTA  
Luiz Carlos NASCIMENTO  
Fernando Rieger HIPPLER  
Fredie Costa NICOLAU.....109

### **PARTE III - DIREITO**

#### RESPONSABILIDADE CIVIL AMBIENTAL

Ana Cláudia Moraes JULIANO

Evelyn de Carvalho GOMES .....051

#### COSIP-CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DE SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA

Francis Marília de Pádua FERNANDES

Manuel Carlos Cortez RODRIGUES .....169

### **PARTE IV - SERVIÇO SOCIAL**

#### PERFIL PROFISSIONAL DO ASSISTENTE SOCIAL DE MARILIA E REGIÃO

Márcia Oliveira ALVES

Juliana FARIA .....191

#### UMA ABORDAGEM SOBRE OS ASPECTOS SÓCIO-CULTURAIS E LEGAIS DA MULHER COMO AGENTE DE MUDANÇA NAS RELAÇÕES SOCIAIS

Marília Vilardi MAZETO

Celia Cristina de OLIVEIRA

Luana Fernanda PINTO .....209

**OS AUTORES** .....219

## APRESENTAÇÃO

No atual contexto educacional brasileiro, o aprimoramento da qualidade de ensino das instituições de ensino superior depende em grande parte do apoio e incentivo às atividades de pesquisa desenvolvidas nessas unidades de ensino.

Nesse sentido, a Faculdade de Ciências Humanas e Sociais Aplicadas da Universidade de Marília tem a grata satisfação em apresentar esta obra coletiva, composta pelos trabalhos mais significativos desenvolvidos na iniciação científica pelo corpo discente dos cursos de Administração, Ciências Contábeis, Direito e Serviço Social da UNIMAR, durante o ano de 2007.

Os trabalhos de conclusão de curso que receberam uma maior pontuação da Banca Avaliadora foram transformados em artigos por seus autores e professores orientadores.

A presente obra apresenta dois trabalhos de cada curso, expostos a seguir:

### Administração:

*- Índices de inflação e custo de vida em Marília (SP), de abril a setembro de 2007.*

*- Gestão de pessoas: uma análise da qualidade vida no trabalho dos colaboradores de uma empresa de serviços*

### Ciências Contábeis:

- *Guerra fiscal: um enfoque no ICMS*
- *A Auditoria externa e o cooperativismo: um estudo prático na Cooperativa de Pedrinhas Paulista*

### Direito:

- *Responsabilidade civil ambiental*
- *COSIP - Contribuição para o custeio de serviço de iluminação pública*

### Serviço Social:

- *Perfil profissional do Assistente Social de Marília e região*
- *Uma abordagem sobre os aspectos sócio-culturais e legais da mulher como agente de mudança nas relações sociais*

Certamente o lançamento desta obra representa um importante meio de divulgação dos trabalhos desenvolvidos pelo corpo docente e discente desta instituição, contribuindo para a efetivação da atividade de pesquisa, extremamente necessária para a construção e consolidação do saber científico.

Profa. Dra. Walkiria Martinez Heinrich Ferrer

*PARTE I*  
*ADMINISTRAÇÃO*



## ÍNDICES DE INFLAÇÃO E CUSTO DE VIDA EM MARÍLIA-SP DE ABRIL A SETEMBRO DE 2007

Adriana Migliorini KIECKHÖFER  
Fábio Alves LOPES

Os estudos das ciências econômicas são importantes para conhecer e analisar a relação entre demanda e oferta. A inflação reflete o resultado dessa relação em um determinado período. O resultado pode ser mensurado por meio de pesquisa de preços.

Os índices da inflação nacional são medidos mensalmente nas principais capitais do país. Não há, no entanto, institutos de pesquisa que realizem esse levantamento no interior dos Estados.

Marília, localizada no interior do estado de São Paulo, possui economia diversificada, geradora de muitos empregos. Seu mercado é composto por empresas exportadoras e importadoras em diversos setores. Portanto, necessita de pesquisas para levantar seus índices de inflação e, assim, determinar o custo de vida.

Esta pesquisa calcula os índices de inflação da cidade de Marília no período de abril a setembro de 2007, utilizando como parâmetros os itens que compõem a Cesta Básica Nacional, calculada pelo DIEESE - Departamento Intersindical de Estatística e Estudos socioeconômicos -, de acordo com os preços praticados nos três maiores varejos da cidade.

Com auxílio de pesquisa bibliográfica, descrevemos os conceitos de inflação e identificamos os diferentes métodos utilizados no Brasil para calcular os índices de preços, selecionando o parâmetro mais adequado para realizar o levantamento dos preços em Marília. Por meio da pesquisa de campo, identificamos os resultados relativos à inflação na cidade e, conseqüentemente, o seu custo de vida.

## 1. Conceito de inflação

A inflação está presente nas economias desde a época em que o dinheiro tornou-se o meio mais fácil para a comercialização de bens e serviços, substituindo o escambo.

Pereira (1986, p. 123) afirma que “a inflação é o processo de aumento continuado e geral de preços através do tempo”. Esse tempo pode ser determinado em meses, bimestres, trimestres, semestres ou anos, sendo o resultado da variação dos preços apresentado em margens percentuais. O cálculo é utilizado também para a correção de valores de contratos, dissídios coletivos, entre outros.

Devido à elevação dos preços, Pinho e Vasconcellos (2003, p. 336) complementam: “(...) que o valor real da moeda é depreciado pelo processo inflacionário”.

Não há, pois, como descrevê-la apenas como alta dos preços, sem citar o seu impacto negativo no poder de compra de determinada sociedade, fato rapidamente percebido, já que suas características estão fortemente ligadas ao comportamento de dois fatores importantes e responsáveis pelo funcionamento da economia de mercado: os ofertantes e os demandantes.

Souza (2003, p. 224) resume a questão quando menciona que “a inflação pode ser definida como um processo de alta generalizada de preços, o que provoca a redução do poder de compra interno da moeda”.

O tempo é fundamental para apresentar claramente como foi ou como está a condução de uma determinada economia, porque, nele, são evidenciadas as perdas de renda dos trabalhadores, os principais itens causadores dessa perda, o atual custo de vida e, se for o caso, por exemplo, se a alta dos preços está relacionada à sazonalidade de um bem específico.

Assim, a conseqüente desvalorização da moeda causa a perda de renda, além de elevar o custo de vida e os gastos públicos. Não havendo controle rígido e adoção de políticas corretas para combatê-la, a inflação tornar-se um círculo vicioso, em que todos os setores da economia são afetados pela alta dos preços.

Um aspecto negativo que leva a inflação a gerar outra inflação é a emissão de mais moeda, para correção de valores. Acredita-se que quanto maior for a quantidade de dinheiro em circulação, maior será o poder aquisitivo dos demandantes e maiores as condições de adquirir mais bens. No entanto, a maior quantidade de moeda provocará inflação e nova necessidade de emissão, gerando um ciclo infundável.

### 1.1 Inflação de demanda

Classificada como a mais comum na economia, a chamada inflação de demanda está relacionada diretamente ao excesso de dinheiro em circulação no mercado. É função do Banco Central, por sua política monetária, controlar os papéis-moeda por meio de instrumentos básicos como taxas de juros e depósitos compulsórios dos bancos.

Quando a procura torna-se maior que a oferta, ou seja, quando os produtores e prestadores de serviços atingem plenamente a sua capacidade instalada, não conseguindo atender todos os seus compradores, elevam o preço dos produtos e serviços, gerando conseqüentemente, a inflação de demanda (PINHO; VASCONCELLOS, 2003).

Isso geralmente acontece quando há poder aquisitivo para consumir mais bens e serviços. Entretanto, esse poder aquisitivo não corresponde exatamente à renda de todos os trabalhadores e causa desestabilização, pois há aumento generalizado do custo de vida.

Segundo Pereira (1986), para controlar a quantidade de moeda em circulação no mercado, o governo pode agir de forma direta ou indireta, por meio dos alguns instrumentos. A forma mais direta é controlar os seus gastos; a indireta é controlar a quantidade de moeda por meio de políticas fiscal e econômica.

Por meio da política fiscal, o governo aumenta a carga tributária de bens e serviços, tornando-os menos competitivos. Com isso, retira dinheiro de circulação. À medida que os fabricantes e comerciantes recolhem seus tributos aos órgãos competentes, esses órgãos repassam os valores para o Banco Central. Por meio da política econômica, o governo utiliza os depósitos compulsórios dos bancos como instrumento para reter o dinheiro de circulação, além disso, usa a taxa de juros para encarecer o crédito nas compras a prazo.

## 1.2 Inflação de custos

Segundo Pereira (1986), a inflação de custos está atrelada a três causas que impulsionam o aumento dos preços:

- Aumento do custo da produção: ocorre quando aumentam os preços dos bens intermediários (aqueles que sofrerão processos de industrialização). Por exemplo, impactos causados por crises internacionais impulsionam o aumento dos preços das *commodities* (petróleo, minério, soja etc.).
- Aumento do salário de produção: ocorre quando o aumento é desproporcional em relação à produtividade. A ação de um sindicato pode causar essa desproporção.

- Aumento da margem de lucro: trata-se de setores monopolistas e oligopolistas que, devido à sua vantagem no mercado, procuram elevar suas margens de lucro.

## 2. Indicadores de inflação no Brasil

Apresentamos aqui os indicadores de preços utilizados para levantar os índices da inflação no Brasil, assim como a metodologia utilizada por nós para a apuração dos índices de preços em Marília.

A escolha da metodologia merece um cuidado especial, pois cada região tem sua especificidade, devido à própria realidade sócio-econômica e cultural. Quando se trata de um país como o Brasil, a cultura é diversificada e complexa e isso diferencia os hábitos de consumo em cada região.

Segundo Souza (2003, p. 227), no estado de São Paulo, “esses índices diferem entre si, porque envolvem mercados regionais específicos e agregações e metodologia diversas”.

Além disso, há variações de resultados devido ao processo metodológico utilizado. Isso torna difícil a escolha do índice a ser usado pelos pesquisadores.

### 2.1 Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor (SNIPC)

O IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística) é o órgão responsável pelo levantamento dos índices dos preços ao consumidor no Brasil. Para tanto, criou o SNIPC (Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor) que efetua, mensalmente, a produção contínua e sistemática de índices de preços ao consumidor em estabelecimentos comerciais e de prestação de serviços, concessionárias de serviços públicos e domicílios - para levantamento de aluguel e condomínio (IBGE, 2007).

O INPC (Índice Nacional de Preços ao Consumidor) e IPCA (Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo) fazem parte do SNIPC e o período de coleta dos seus dados estende-se, em geral, do dia 01 a 30 do mês de referência nas regiões metropolitanas de Belém, Fortaleza, Recife, Salvador, Belo Horizonte, Rio de Janeiro, São Paulo, Curitiba e Porto Alegre, Brasília e município de Goiânia.<sup>1</sup>

Kirsten (1985, p. 129) afirma que o INPC foi “introduzido (...) para permitir acompanhar regionalmente a evolução do custo de vida e corrigir os salários mínimos, bem como ser um dos indicadores, agregados, das taxas de inflação”.

A população-objetivo do INPC abrange as famílias com rendimentos mensais compreendidos entre um e oito salários-mínimos, cujo chefe é assalariado em sua ocupação principal e residente nas áreas urbanas das regiões.

Em se tratando da coleta dos preços, ele define dois tipos de especificação de produtos: a completa e a incompleta. O primeiro tipo compreende a coleta de preço de um produto específico de acordo com o tipo e a marca. Já o segundo tipo trata de produtos de que não há uma especificação necessária, mas cujos preços diferem entre si. É o caso das frutas, verduras e legumes. Nesse caso, segundo Pinho e Vasconcellos (2003, p. 356), há duas possibilidades: “a) coleta-se o preço do produto mais vendido; b) coletam-se vários preços do produto, por um processo de amostragem predefinido”.

---

1 Também fazem parte do SNIPC, indexadores com objetivos específicos, como é o caso atualmente do IPCA-E (Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo Especial) e o IPCA-15 (Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo-15) disponibilizado desde o mês de maio de 2000 por meio da Internet. Esses índices são coletados, geralmente, do dia 16 do mês anterior ao dia 15 do mês de referência, abrangendo as famílias com rendimentos mensais compreendidos entre um e quarenta salários-mínimos, qualquer que seja a fonte de rendimentos, e residentes nas áreas urbanas das regiões.

Com a mesma metodologia do INPC, porém voltado para uma faixa salarial maior (daí o uso da terminologia “amplo”), o IPCA analisa os preços dos itens que correspondem ao consumo das famílias cuja renda mensal fica entre um e quarenta salários-mínimos, qualquer que seja a fonte de rendimentos, e residentes nas áreas urbanas das regiões. Assim, esse índice tem condições de analisar mais a fundo os índices dos preços, pois envolve uma população maior e de diferentes hábitos de consumo e, principalmente, envolve diversos custos de vida.

São itens analisados pelo IPCA: alimentação e bebidas; habitação; artigos de residência; vestuário; transportes; saúde e cuidados pessoais; serviços pessoais; educação; comunicação; geral. Para cada item é atribuído um peso distribuindo proporcionalmente a cada uma das regiões metropolitanas mencionadas.

Souza (2003, p. 229) preconiza que o IPCA “é utilizado pelo Banco Central do Brasil para o acompanhamento dos objetivos estabelecidos no sistema de metas de inflação e adotado para o balizamento da política econômica”.

Apesar de o IBGE ser o responsável pelas pesquisas de mercado para determinação dos níveis do salário mínimo, segundo especialistas, é um equívoco centrar toda a tomada de decisão em um único indexador, desconsiderando outros que podem dar maiores informações para que a política monetária seja conduzida de forma mais ética.

Não se sabe exatamente explicar o porquê de o Banco Central não ampliar suas fontes sobre o mercado de inflação, considerando que essa atitude o coloca num grau de especulação. Isso dá margem à crença de que poderia haver manipulação dos índices em favor do governo, por exemplo.

Talvez esse seja um dos motivos que levam diversas empresas a utilizar outros índices para as suas renovações de contrato. Algumas delas utilizam, por exemplo, o IGP - Índice Geral dos Preços, da Fundação Getúlio Vargas, por ser uma instituição independente.

## 2.2 Índice de Preço ao Consumidor (IPC-FIPE)

O Índice dos Preços ao Consumidor (IPC) da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) objetiva calcular os índices dos preços do município de São Paulo.

Pinho e Vasconcellos (2003, p. 358) descrevem que “atualmente, o índice de preços ao consumidor do município de São Paulo é calculado para famílias com renda de 1 a 20 salários mínimos”.

A coleta dos preços é feita diariamente e, semanalmente, ocorrem divulgações, chamadas de “variações quadrissemanais”. Essa terminologia é utilizada pelo fato de fazer uma comparação dos preços médios das últimas quatro semanas com os das quatro semanas anteriores a elas.

A metodologia utilizada pela FIPE possibilita uma análise detalhada do comportamento constante dos preços e a divulgação, em um menor espaço de tempo, sobre os possíveis índices de inflação que o mercado de São Paulo poderá enfrentar se medidas econômicas não forem tomadas.

Analistas julgam ser muito importante que institutos, fundações ou universidades interioranas estimulem a criação de departamentos para análise econômica, para se determinarem, nas cidades do interior dos Estados, índices específicos semelhantes ao IPC da FIPE e haver o estudo constante sobre a condução da economia do mercado local e dos índices de custo de vida.

## 2.3 Índice de Preços ao Consumidor para o Brasil (IPC-BR)

Esse índice é analisado pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) e “mede a evolução dos preços no varejo nas cidades do Rio de Janeiro e São Paulo, para as classes de renda entre 1 e 33 salários mínimos” (PINHO; VASCONCELLOS, 2003, p. 361).

A cesta utilizada para o levantamento desse índice é composta por 480 produtos e serviços, entre eles, itens como alimentos, produtos de limpeza e higiene pessoal.

Apesar de não ter repercussão como o do IPCA do IBGE ou IGP-M da própria FGV, ele abrange em seus índices, não apenas produtos de consumo, mas também serviços utilizados pela população - por exemplo, transportes coletivos - nas duas capitais metropolitanas.

## 2.4 Índice de Custo de Vida (ICV-DIEESE)

O ICV da cidade de São Paulo é calculado pelo DIEESE e envolve um conjunto amplo de produtos para famílias que recebem de 1 a 30 salários mínimos (SOUZA, 2003). Esse conjunto amplo de produtos faz parte da chamada “Cesta Básica Nacional”, a qual tem como base o Decreto Lei nº 399, de 30 de Abril de 1938, regulamentando a Lei nº 185 de 14 de Junho de 1936, cuja finalidade é estabelecer o salário mínimo no Brasil.

O Decreto Lei nº 399, em seu artigo 2º (DIEESE, 1993, p. 1), estabelece que:

O salário mínimo é a remuneração devida ao trabalhador adulto, sem distinção de sexo, por dia normal de serviço, capaz de satisfazer, em determinada época e região do país, as suas necessidades normais de alimentação, habitação, vestuário, higiene e transporte.

Por isso, cada região do país<sup>2</sup> possui a sua lista de alimentos com suas quantidades, específicas e balanceadas, de proteínas,

---

2 A **Região 1** representa os Estados de São Paulo, Minas Gerais, Espírito Santo, Rio de Janeiro, Goiás e Distrito Federal; a **Região 2** representa os Estados de Pernambuco, Bahia, Ceará, Rio Grande do Norte, Alagoas, Sergipe, Amazonas, Pará, Piauí, Tocantins, Acre, Paraíba, Rondônia, Amapá, Roraima e Maranhão; e a **Região 3** representa os Estados do Paraná, Santa Catarina, Rio Grande do Sul, Mato Grosso e Mato Grosso do Sul.

ferro, cálcio e fósforo, proporcionais aos valores mínimos pagos por cada região, conforme decreta a Lei nº 399 e pode ser observada na ilustração 1 a seguir.

Alimentos	Região 1	Região 2	Região 3	Nacional
Carne	6,0 kg	4,5 kg	6,6 kg	6,0 kg
Leite	7,5 litros	6,0 litros	7,5 litros	15,0 litros
Feijão	4,5 kg	4,5 kg	4,5 kg	4,5 kg
Arroz	3,0 kg	3,6 kg	3,0 kg	3,0 kg
Farinha	1,5 kg	3,0 kg	1,5 kg	1,5 kg.
Batata	6,0 kg	-	6,0 kg	6,0 kg
Legumes (Tomate)	9,0 kg	12,0 kg	9,0 kg	9,0 kg
Pão Francês	6.0 kg	6,0 kg	6,0 kg	6,0 kg
Café em Pó	600 gr.	300 gr.	600 gr.	600 gr.
Frutas (Bananas)	90 unid.	90 unid.	90 unid.	90 unid.
Açúcar	3,0 kg	3,0 kg	3,0 kg	3,0 kg
Banha / Óleo	750 gr.	750 gr.	900 gr.	1,5 kg
Manteiga	750 gr.	750 gr.	750 gr.	900 gr.

**Ilustração 1** – Lista de alimentos e os seus respectivos pesos por Região.  
Fonte: Cesta Básica Nacional – Metodologia – DIEESE (1993).

### 3. Metodologia utilizada para levantamento dos preços e cálculo dos índices de inflação em Marília (SP)

Para levantar os preços e calcular os índices de cada item e da cesta total foram utilizados os seguintes procedimentos:

a) *Coleta dos preços*: a coleta de preços de cada item determinado pela Cesta Básica Nacional (DIEESE), no período determinado, foi realizada em três estabelecimentos varejistas selecionados na cidade - os quais atingem consumidores de diversas classes sociais. As datas das coletas foram 07 de abril, 05 de maio, 02 de

junho, 07 de julho, 04 de agosto e 08 de setembro. Sempre entre o 1º e o 10º dia de cada mês (período de pagamento salarial).

b) *Preço médio mensal de cada item*: para calcular esses valores, foi aplicada média aritmética simples somando-se os preços coletados e dividindo-os pela quantidade de coletas correspondentes (ver ilustrações 2, 3 e 4).

Alimentos	Peso/ Quantidade	Abr./07	Mai/07	Jun./07	Jul./07	Ago./07	Set./07
Carne (Coxão Mole)	6 kg	47,28	49,08	49,08	50,28	50,28	50,28
Leite	7,5 l	9,60	11,93	12,98	15,38	16,28	16,05
Feijão	4,5 kg	8,73	8,73	13,41	11,93	11,66	13,28
Arroz	3,0 kg	3,94	4,43	4,37	4,41	4,47	4,53
Farinha de trigo	1,5 kg	1,77	1,92	2,09	2,01	2,16	2,48
Batata	6 kg	10,08	10,68	10,14	7,14	7,08	7,08
Legumes (Tomate)	9 kg	26,01	10,35	13,41	10,62	13,32	12,42
Pão francês	6 kg	17,94	17,94	17,94	17,94	20,10	20,10
Café em pó	600 gr.	4,78	5,22	5,12	4,98	5,10	5,10
Frutas (Banana)	90 unid.	12,47	12,47	10,16	12,21	11,44	12,47
Açúcar	3,0 kg	3,54	3,54	3,75	2,94	2,94	3,27
Banha/Óleo	900 ml.	1,94	2,05	1,98	2,09	2,07	2,13
Margarina	750 gr.	3,14	3,51	3,51	3,50	3,74	3,66
Total		151,21	141,84	147,93	145,42	150,63	152,84

Ilustração 2 – Estabelecimento A

Alimentos	Peso/ Qtde	Abr./07	Mai/07	Jun./07	Jul./07	Ago./07	Set./07
Carne	6 kg	54,54	59,94	59,94	68,34	83,94	79,14
Leite	7,5 l	10,50	10,73	12,60	15,30	15,90	14,93
Feijão	4,5 kg	10,04	9,63	10,71	12,33	12,56	13,10
Arroz	3,0 kg	4,73	4,19	4,43	4,29	4,73	4,18
Farinha trigo	1,5 kg	2,36	2,31	2,52	2,39	2,93	2,54
Batata	6 kg	11,94	11,34	15,54	13,14	10,74	15,54
Legumes	9 kg	34,02	17,01	17,91	12,51	8,91	19,71

Pão francês	6 kg	18,84	18,84	23,34	23,94	23,94	26,70
Café em pó	600 gr.	4,98	5,24	5,76	5,76	5,58	5,70
Frutas	90 unid.	12,73	15,30	15,30	14,53	10,93	21,73
Açúcar	3,0 kg	5,97	4,35	2,97	4,17	3,27	3,57
Óleo	900 ml.	3,29	1,99	1,98	1,97	2,09	2,12
Margarina	750 gr.	3,87	4,34	3,59	3,69	3,69	4,04
Total		177,80	165,21	176,58	182,35	189,20	212,98

Ilustração 3 – Estabelecimento B

Alimentos	Peso/ Quantidade	Abr./07	Mai0/07	Jun./07	Jul./07	Ago./07	Set./07
Carne (Coxão Mole)	6 kg	46,44	47,76	47,16	35,94	54,18	60,30
Leite	7,5 l	9,83	10,28	12,60	11,93	13,80	12,90
Feijão	4,5 kg	13,34	13,28	12,04	11,43	11,79	13,05
Arroz	3,0 kg	4,17	4,82	4,19	4,17	4,17	4,19
Farinha de trigo	1,5 kg	2,07	2,07	2,07	2,06	2,16	2,37
Batata	6 kg	10,32	11,16	8,28	7,26	8,64	6,90
Legumes (Tomate)	9 kg	30,15	8,01	22,68	9,81	15,12	10,26
Pão francês	6 kg	17,94	17,94	17,94	17,94	20,10	20,10
Café em pó	600 gr.	5,59	5,59	5,45	5,39	5,39	5,45
Frutas (Banana)	90 unid.	12,86	12,73	13,76	13,76	13,76	11,96
Açúcar	3,0 kg	3,57	3,57	3,50	3,15	3,15	2,97
Óleo	900 ml.	2,15	2,15	2,05	2,05	2,15	2,13
Margarina	750 gr.	4,08	4,08	4,08	3,51	3,56	3,74
Total		162,51	143,43	155,79	128,39	157,96	156,31

Ilustração 4 – Estabelecimento C

c) *Cálculo dos índices de variação de preço (inflação)*: com o preço médio de cada item em seu respectivo período, foram levantados os índices de variação em duas espécies. A primeira determinou a variação dos preços utilizando o mês de abril (primeiro período de coleta) como referência para determinar a

evolução da inflação ou deflação em cada período. A segunda determinou a variação de preços de cada período utilizando como referência o mês anterior ao analisado (ver ilustrações 5 e 6).

Para o cálculo foi utilizada a fórmula “Relativo de Preços” (TOLEDO; OVALE, 1985, p. 312):

$$P_{o,t} = \frac{P_t}{P_o} \times 100$$

Em que:

“o” = período de referência;

“t” = período atual ou período a ser comparado;

“ $P_o$ ” = preço do artigo no período de referência;

“ $P_t$ ” = preço do artigo no período atual.

O método foi escolhido por causa da facilidade de calcular as variações de preços, mostrando, de forma clara, que é possível o consumidor acompanhar a evolução da inflação em determinado período e, ao mesmo tempo, analisá-la e compará-la, descobrindo se há valorização ou desvalorização da sua renda.

Alimentos	Abr./07	Mai/07	Jun./07	Jul./07	Ago./07	Set./07
Carne (coxa mole)	-	5,75%	5,34%	4,25%	27,07%	27,96%
Leite	-	10,03%	27,57%	42,36%	53,63%	46,62%
Feijão	-	-1,54%	12,61%	11,06%	12,04%	22,69%
Arroz	-	4,91%	1,40%	0,23%	4,21%	0,70%
Farinha de trigo	-	1,69%	7,51%	4,12%	16,95%	19,13%
Batata	-	2,60%	5,01%	-14,84%	-18,18%	-8,72%
Legumes (Tomate)	-	-60,78%	-40,12%	-63,47%	-58,58%	-52,99%
Pão francês	-	0,00%	8,22%	9,32%	17,21%	22,26%
Café em pó	-	4,61%	6,41%	5,08%	4,69%	5,86%
Frutas (Banana)	-	6,42%	3,04%	6,42%	-5,07%	21,28%

Açúcar	-	-12,39%	-21,79%	-21,56%	-28,44%	-25,00%
Óleo	-	-16,12%	-18,56%	-17,21%	-14,50%	-13,55%
Margarina	-	7,58%	0,81%	-3,52%	-0,95%	3,11%

**Ilustração 5** - Variação dos preços utilizando o mês de abril (primeiro período de coleta) como referência.

Alimentos	Abr./07	Mai0/07	Jun./07	Jul./07	Ago./07	Set./07
Carne (coxão mole)	-	5,75%	-0,38%	-1,04%	21,89%	0,70%
Leite	-	10,03%	15,95%	11,59%	7,92%	-4,57%
Feijão	-	-1,54%	14,37%	-1,37%	0,88%	9,50%
Arroz	-	4,91%	-3,34%	-1,15%	3,96%	-3,36%
Farinha de trigo	-	1,69%	5,95%	-3,37%	12,33%	1,86%
Batata	-	2,60%	2,35%	18,90%	-3,92%	11,56%
Legumes (Tomate)	-	-60,78%	52,67%	39,00%	13,39%	13,49%
Pão francês	-	0,00%	8,22%	1,01%	7,22%	4,30%
Café em pó	-	4,61%	1,72%	-1,25%	-0,37%	1,12%
Frutas (Banana)	-	6,42%	-3,17%	3,28%	-10,79%	27,76%
Açúcar	-	12,39%	-10,73%	0,29%	-8,77%	4,81%
Óleo	-	16,12%	-2,91%	1,66%	3,27%	1,11%
Margarina	-	7,58%	-6,29%	-4,30%	2,66%	4,10%

**Ilustração 6** - Variação de preços de cada período utilizando como referência o mês anterior ao analisado.

O preço da *carne*, primeiro item da cesta, mostra um aumento significativo nos meses de agosto e setembro (27,07% e 27,96%, respectivamente), quando comparado ao mês de abril (ilustração 5). Entretanto, quando analisado por períodos (ilustração 6), observa-se um recuo nos meses de junho (-0,38%) e julho (-1,04%).

O Programa de Orientação e Proteção ao Consumidor (FUNDAÇÃO PROCON/SP, 2007, p. 4) justifica que o preço da carne bovina contribuiu, nos últimos meses analisados, para

a alta da cesta básica por causa da entressafra, uma vez que “as áreas de pastagens diminuem em todas as regiões produtoras, por ocasião do clima seco”.

Observada de uma perspectiva mais ampla, segundo a Fundação, “a falta de boi no mercado brasileiro pode estar relacionada também ao longo período de baixa dos preços da arroba, quando houve um desestímulo para o investimento no setor”. No entanto, complementam que essa “situação da oferta deve começar a melhorar com a entrada de animais de confinamento no mercado e, a partir de outubro, quando se aproxima o período de chuvas”.

A alta no preço do *leite* constatado em Marília, tem relação direta com o que aconteceu no mundo todo. A quebra na produção de leite na Austrália e na Argentina e o aumento do consumo na Ásia, aliados ao período de entressafra no mercado interno, determinaram essa alta, afetando a *commodity*<sup>3</sup>. Essas informações são confirmadas na entrevista ao jornal *Folha de S. Paulo*, pelo Ministro da Fazenda, Guido Mantega (2007, p. B12):

(...) O leite aumentou de preço porque subiu no mercado internacional. Houve uma seca na Austrália e o preço do leite e seus derivados subiu. No capitalismo, acontece isso. (...) Não é um dumping, não é um cartel, o leite é uma commodity. E não há como lutar contra a corrente quando se trata de uma commodity.

No caso do *feijão*, a ilustração 6 mostra que, apesar da queda do preço desse produto nos meses de maio e julho (-1,54% e -1,37%, respectivamente), houve um aumento de preço de 9,5% em setembro, comparado a agosto. Quando utilizado o primeiro mês como referência, a variação chegou a 22,69% em Marília.

---

3 Produto padrão. Os bens considerados como *commodities* são aqueles que possuem apenas um valor agregado e, é consumido ou usufruído em todo o mundo. Nessas circunstâncias, como se trata de um bem universal, os preços são cotados nas bolsas de valores, ou seja, quem determina quanto pagar é o mercado e não quem produz.

Nos primeiros meses do ano, período em que se registrou queda de preço, os agricultores foram obrigados a comercializar o grão com defasagem de preço, uma vez que,

(...) a qualidade do feijão ficou comprometida devido ao excesso de chuvas verificado durante a colheita da primeira safra, em Minas Gerais. Condições climáticas adversas também prejudicaram as safras no Meio-Oeste e Serra de Santa Catarina. (FUNDAÇÃO PROCON, 2007, p. 5)

No entanto, a Fundação justifica que:

A partir de maio, a pequena oferta (decorrente do intervalo entre a colheita da primeira e da segunda safra e da menor produtividade de ambas) e a boa procura (decorrente da recomposição dos estoques por parte dos empacotadores) mantiveram os preços do feijão aquecidos. A produção insuficiente da terceira safra também contribuiu para a alta. Em setembro, encerraram-se as colheitas do Paraná e das lavouras irrigadas de São Paulo, Goiás, Bahia, Mato Grosso e de Minas Gerais. Todavia, o Estado do Paraná – um dos maiores produtores de feijão cariquinho do País – ficou com a safra comprometida. Faltou chuva no período de granação das lavouras. O período de seca foi o mais longo dos últimos tempos e, com isso, a estiagem passou a ser a grande vilã da vez (provocou atraso no plantio da safra), responsável pelo aumento dos preços do feijão (...).

Já o preço do *arroz* apresentou poucas variações, comparado com os itens analisados, chegando à variação máxima de 4,91% durante o período da pesquisa. A ilustração 6 mostra que houve queda de preço em junho, julho e setembro (-3,34%, -1,15% e -3,36%, respectivamente) fechando em alta de 0,70% quando comparado o período inicial e final da pesquisa.

A Fundação PROCON/SP (2007, p. 2) justifica:

Após três anos de prejuízos para os produtores (o Brasil produziu mais do que consumiu nas safras 2003/2004 e 2005/2006), o mercado de arroz tende a uma temporada de equilíbrio em 2007. Ao contrário dos anos anteriores, o governo fez aquisições no início da colheita no primeiro semestre e enxugou a oferta, com expectativa de elevação moderada dos preços.

A oferta também se encontra ajustada, com a finalização dos estoques em diversas regiões produtoras.

Com a desvalorização do dólar frente ao real, há uma tendência ao fortalecimento das importações do produto argentino e uruguaio, pressionando os preços para baixo.

A *farinha de trigo*, por sua vez, apresentou alta significativa no mês de agosto, elevando o preço em até 12,33% comparado ao mês anterior (ilustração 6). Na relação julho e junho, houve queda de 3,37% fechando o período da pesquisa acumulado em 19,13% (ilustração 5). Segundo o economista e consultor da LCA Consultoria, Francisco Pessoa Faria (apud TELES, 2007, p. 1):

(...) no caso do trigo, o Brasil compra trigo argentino com imposto menor por causa de um acordo do Mercosul (Mercado Comum do Sul), mas como eles restringiram a venda do produto, o País precisou buscar em outros mercados o trigo, pagando mais caro.

Na ilustração 5, percebe-se que a *batata* aumentou 5,01%, comparando-se abril com o mês de junho. Isso ocorreu devido a retração da oferta, derivada da retirada maciça do produto do mercado.

Segundo a Fundação PROCON/SP (2007, p. 3):

Os agricultores do sudoeste paulista, do Paraná e do sul de Minas Gerais amargavam prejuízos com o rebaixamento dos preços, em função da superoferta do produto proveniente de safras anteriores e decidiram desacelerar a produção. Além disso, o veranico (estiagem com dias de intenso

calor e insolação durante a estação chuvosa) no Triângulo Mineiro/Alto do Paranaíba (MG) prejudicou o desenvolvimento das batatas, principalmente das roças irrigadas.

Porém, comparando abril com os meses de julho, agosto e setembro, o preço da batata apresentou quedas sucessivas (-4,84%, -8,18% e -8,72%, respectivamente), devido a intensificação das importações, o abastecimento se normalizou e os preços começaram a declinar. A oferta também cresceu em função da “(...) boa produtividade da safra de inverno em praticamente todas as regiões – em consequência do clima favorável durante o desenvolvimento do produto (...)” (FUNDAÇÃO PROCON/SP, 2007, p. 2).

Segundo agentes do mercado, outro fator que deve ter influenciado negativamente o preço da batata foi o período de férias em julho, quando parte dos produtos hortifrutícolas deixam de ser destinados à merenda escolar.

O *tomate* foi o produto que apresentou maior queda de preço na Cesta Básica pesquisada, quando comparado os períodos da coleta ao período inicial da pesquisa (ilustração 5). Em abril, o quilo do produto custava, em média, R\$ 3,34, passando em setembro para R\$ 1,57, ou seja, 53% a menos entre os períodos inicial e final da pesquisa, o pode ter sido acarretado pelo volume de tomate disponível no mercado, por conta da intensificação da colheita nas lavouras de inverno. O principal fator de aumento é o clima, com forte seca.

Por ser um derivado do trigo, o preço do *pão francês* também foi vítima da variação dos preços. A alta atingiu 22,26% (ilustração 5) comparando abril e setembro, onde o preço médio do quilograma do pão francês era de R\$ 3,04 e R\$ 3,72, respectivamente. Já os índices mês a mês apresentaram estabilização dos preços entre abril e maio, com variações de 8,22% em junho; 1,01% em julho; 7,22% em agosto e 4,30% em setembro (ilustração 6).

Essas oscilações se devem à quebra de safra – que restringiu a oferta de trigo no mercado interno –, dos períodos de entressafra e da alta das cotações do cereal no mercado internacional, e à concorrência de preços da farinha de trigo brasileira com a farinha importada da Argentina (FUNDAÇÃO PROCON/SP, 2007, p. 8).

De acordo com o DIEESE (2007, p. 4), “Apesar de o dólar estar barato, o produto tem forte demanda internacional o que mantém seu preço elevado e encarece os derivados internamente”.

O *café em pó* apresentou altas nos preços de abril a maio, chegando à variação máxima de 6,41% em junho (comparado ao mês inicial da coleta dos preços). Essa variação positiva pode estar associada, segundo a Fundação PROCON/SP (2007, p. 3):

(...) ao período de estiagem que ocorreu no início do ano nas principais regiões produtoras provocou a redução da produtividade. Aliado a isso, a nível nacional houve um decréscimo na área plantada. O destaque ficou com o Estado de São Paulo, face à substituição do produto por cana-de-açúcar, que no momento apresenta melhor perspectiva de rentabilidade.

Entretanto, a ilustração 6 mostra que o *café* sofreu duas quedas seguidas no preço, ficando em -1,25% (entre junho e julho) e -0,37% (entre julho e agosto), alcançando uma estabilização do preço médio, se comparado aos meses de maio e agosto desse ano. Em maio, iniciou-se a colheita da safra 2007/08 em todas as áreas produtoras e os preços apresentaram ligeiro declínio.

De acordo com as Ilustrações 5 e 6, a *banana* apresentou alta de 21,28% (comparação entre o período inicial e final da pesquisa), queda de 5,07% em agosto (comparação com o período inicial da pesquisa), queda de 10,79% (comparação de agosto com julho) e estabilização do preço em 6,42% (comparação de maio e julho).

A *banana* é um produto sensível a doenças e exigente quanto às condições do solo, clima e comercialização. Isso pode ex-

plicar as alterações de preço apresentadas ao longo do período analisado. Segundo Cordeiro (2003, p. 1), “A falta de cuidados na fase de comercialização é responsável por aproximadamente 40% de perdas do total de banana produzida no Brasil”.

No período analisado, o comportamento dos preços do *açúcar* foi predominantemente de queda (ilustração 5). Quando comparado o período inicial e final da pesquisa, constata-se que o preço do açúcar ficou, em média, 25% mais barato, o que é justificado pelo superávit global de produção e o excesso de oferta do produto no mercado interno, apesar da ocorrência de chuvas no início do ano em grande parte das regiões produtoras de São Paulo, e da maior parte da produção ter sido direcionada para o álcool (FUNDAÇÃO PROCON, 2007). A comparação mês a mês (ilustração 6) mostra apenas duas altas nos meses de julho (0,29%) e setembro (4,81%).

A referida Fundação (2007, p.2), também destaca a preocupação de autoridades em relação à expansão da monocultura:

Influenciados pela “febre” mundial do etanol, os produtores brasileiros expandiram a área plantada, principalmente sobre as regiões de pastagens e de cultivo de grãos, fibras e cereais. Preocupadas com esse avanço, autoridades locais já estão se mobilizando. Em Rio Verde (GO), por exemplo, a prefeitura impôs restrição à expansão dos canaviais para evitar a monocultura. O avanço da cana também pode ser limitado pela cultura da soja, cuja rentabilidade é maior.

O preço do *óleo de soja*, embora tenha apresentado quedas nos preços no período inicial e final da pesquisa, nos meses de julho, agosto e setembro, apresentou alta de 1,66%, 3,27% e 1,11% respectivamente (ilustrações 5 e 6). Segundo o DIEESE (2007, p. 4) “A grande demanda internacional elevou o preço da soja (e seus derivados) tanto no mercado interno quanto externo”. O complexo soja – que inclui farelo, óleo e grãos – continua

sendo um dos principais produtos de exportação do agronegócio e, com isso (FUNDAÇÃO PROCON, 2007, p. 8):

O preço do óleo de soja também vem se valorizando no mercado internacional. A alta das cotações do petróleo e o cenário de demanda crescente para óleos vegetais, por causa de seu uso nos biocombustíveis, atraíram compras de especuladores e impulsionaram os preços da *commodity* (maio/07).

Outro derivado da soja, a *margarina* apresentou alta de 3,11%, comparando o período inicial e final da pesquisa (ilustração 5). A maior alta ocorreu no mês de maio (7,58%) – devido a alta do preço da *commodity*, e o maior declínio em agosto (-0,95%). Quando comparado o mês de maio com os meses de junho e julho, os declínios nos preços chegaram a -6,29% e -4,3%, respectivamente, o que pode ter ocorrido em função da preocupação com a falta de chuvas no centro-oeste brasileiro, o que levou os produtores a vender soja antecipadamente.

d) *Cálculo dos índices da inflação sobre a cesta total*: ao final, foi aplicada a média aritmética simples sobre o valor total das cestas básicas de cada estabelecimento para determinar o valor médio total delas para cada período analisado, levantando os índices de inflação sobre a cesta total (ver ilustrações 7 e 8 a seguir).

Coleta	Abr./07	Mai/07	Jun./07	Jul./07	Ago./07	Set./07
A	151,21	141,84	147,93	145,42	150,63	152,84
B	177,80	165,21	176,58	182,35	189,20	212,98
C	162,51	143,43	155,79	128,39	157,96	156,31
Preço médio	163,84	150,16	160,10	152,05	165,93	174,04
Variação (%)	-	-8,35%	-2,28%	-7,19%	1,28%	6,23%

Ilustração 7 – O valor total da cesta. Índices comparados ao mês de abril

Analisando os valores totais dos produtos coletados no período de abril a setembro de 2007, constata-se que, em Marília, a inflação da Cesta Básica Nacional, medida pelo critério do DIEESE e pelos preços praticados nos três estabelecimentos selecionados, foi de 6,23%, com quedas em maio (-8,35%), junho (-2,28%) e julho (-7,19%), comparados ao período inicial da pesquisa.

Coleta	Abr./07	Mai/07	Jun./07	Jul./07	Ago./07	Set./07
A	151,21	141,84	147,93	145,42	150,63	152,84
B	177,80	165,21	176,58	182,35	189,20	212,98
C	162,51	143,43	155,79	128,39	157,96	156,31
Preço médio	163,84	150,16	160,10	152,05	165,93	174,04
Variação (%)	-	-8,35%	6,62%	-5,03%	9,13%	4,89%

Ilustração 8 – O valor total da cesta. Índices comparados ao mês anterior.

A ilustração 8 mostra que, na relação mês a mês, a inflação fecha setembro em 4,89%, índice comparado ao mês de agosto do mesmo ano. Para comparação na cidade de São Paulo, o custo da Cesta Básica Nacional, medido pelo DIEESE, sobre o mesmo período foi R\$ 188,80 em abril; R\$ 184,93 em maio; R\$ 187,45 em junho; R\$ 186,98 em julho; R\$ 193,04 em agosto.

Em margens percentuais, utilizando o mês de abril como referência, os índices de variação do preço da cesta básica na cidade de São Paulo foram -2,05% em maio; -0,72% em junho; -0,96% em julho; 2,24% em agosto. Comparando mês a mês, os índices de variação na cidade de São Paulo são -2,05% em maio; 1,36% em junho; -0,25% em julho; 3,24% em agosto.

Em Marília, a alta dos preços da cesta básica foi influenciada pelos seguintes itens: carne (27,96%); leite (46,62%); feijão (22,69%); farinha de trigo (19,13%); pão francês (22,26%); café em pó (5,86%); banana (21,28%); margarina (3,11%); arroz (0,70%). Os itens que apresentaram deflação foram: batata (-8,72%); tomate (-52,99%); açúcar (-25%); óleo de cozinha (-13,53%).

O período de maior alta do preço da cesta básica ocorreu nos meses de agosto e setembro em Marília, ocorrendo o mesmo fenômeno na cidade de São Paulo, quando a variação dos preços em agosto foi de 2,24%, enquanto nos períodos anteriores houve deflação (PROCON-SP, 2007).

De modo geral, as oscilações, com tendência a elevação do custo da Cesta Básica, verificada em Marília e na cidade de São Paulo, têm relação direta com o aumento da demanda global por alimentos, a qual pressionou os índices de inflação por todo o mundo, além da seca ocorrida na Austrália (líder mundial na produção de leite), o que ocasionou a diminuição da sua oferta. No cenário interno, a quebra de safra do feijão e a entressafra de alguns produtos também influenciaram no aumento do custo da cesta de compras.

#### **4. Comparação do índice de inflação com o piso salarial<sup>4</sup>**

Após a realização do levantamento dos índices da inflação na cidade, foram analisadas as variações ocorridas nos preços dos itens que compõem a Cesta Básica Nacional (DIEESE), para verificar se estariam gerando perda na renda do trabalhador. A base é o salário do Estado de São Paulo, cujo piso está dividido em três faixas: R\$ 410,00, R\$ 450,00 e R\$ 490,00, as quais superam o salário mínimo federal vigente, de R\$ 380,00

Quanto a Marília, a partir do dia 1º de junho de 2007, o piso salarial da categoria dos servidores públicos municipais passou para R\$ 650,45, um reajuste equivalente a 10,16% (PREFEITURA, 2007). Ao compará-lo com os índices levantados nesta pesquisa, observa-se que, para essa categoria, o piso salarial

---

<sup>4</sup> As categorias salariais comparadas são restritas uma vez que a cidade de Marília é carente de informações em diversas áreas. As únicas informações disponíveis foram retiradas de matérias publicadas em jornais locais e no departamento de imprensa da prefeitura.

teve um reajuste superior à inflação da cesta básica no período de abril a setembro de 2007 (6,23%). Um ganho real de 3,93%.

Por outro lado, a categoria dos trabalhadores do comércio da cidade teve um reajuste de 6%. Manchete publicada no jornal Diário de Marília (2007, p. 1), mostra que o “reajuste de 6% no comércio injeta R\$ 200 mil na economia” e que “o salário médio da cidade no comércio é de R\$ 600,00”. Nesse caso, de acordo com os índices levantados nesta pesquisa no período considerado, entende-se que, embora tal reajuste tenha sido suficiente para corrigir o salário dos trabalhadores do comércio de Marília, não houve ganho real.

### Considerações finais

Mesmo com as variações no mercado, mostrou-se que é possível desenvolver – a qualquer momento – pesquisas para levantar os índices da inflação em uma determinada localidade, comparando, em um determinado período, se a renda vigente daquela localidade está acompanhando corretamente as variações constantes em um processo de inflação.

A pesquisa demonstrou que, apesar de o preço da cesta básica, no período considerado, ter ficado 6,23% mais caro, nas categorias analisadas, os salários vigentes acompanharam a inflação por meio de reajustes defendidos pelos respectivos sindicatos.

Os itens da cesta básica que impulsionaram a inflação na cidade foram a carne com uma alta de 27,96%; o leite com 46,62%; o pão francês, com 22,26%; a banana com 21,28% e a farinha de trigo com uma alta de 19,13%. Essa alta se deve a alguns fatores, como mercado internacional (no caso do leite, por exemplo), fatores sanitários e climáticos (a carne e o feijão) e o fato de um item ser derivado de um produto em alta (o pão francês).

Os aumentos ou quedas de preço dos produtos que compõem a cesta básica, aqui justificados, nem sempre estão relacio-

dados a algum desequilíbrio entre oferta e demanda, motivado por razões internas (quebras de safra, política de preços mínimos aos produtores, conjuntura econômica do país etc.) ou razões externas (mudanças no cenário internacional, restrições políticas ou sanitárias às importações brasileiras etc.). As alterações de preços, especialmente as de pequena magnitude, podem refletir tão somente procedimentos adotados por determinados supermercados da amostra, seja para estimular a concorrência, seja para se destacar em algum segmento, seja simplesmente para “desovar” estoques por meio do rebaixamento temporário dos preços.

Foi constatado também que o custo médio da Cesta Básica na cidade de Marília, no período considerado pela pesquisa, é menor que o custo da mesma cesta medida na cidade de São Paulo pelo DIEESE, o que reflete as diferenças do custo de vida entre as cidades do interior e as capitais.

## REFERÊNCIAS

CORDEIRO, Zilton José Maciel. Cultivo da Banana para o Estado de Rondônia: mercado e comercialização. In: EMBRAPA – Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária. Sistema de Produção, 1. Versão eletrônica. Jan/2003. Disponível em: <http://sistemadeprodução.cnptia.embrapa.br/FontesHTML/Banana/BananaRondonia/mercado.htm>. Acesso em: 26 set. 2007.

DIÁRIO DE MARÍLIA. Reajuste de 6% no comércio injeta R\$ 200 mil na economia. Marília (SP), 14 out. 2007. Caderno Cidade. Disponível em: [http://www.diariodemarilia.com.br/site/ver\\_noticia.aspx?CodNoticia=8489](http://www.diariodemarilia.com.br/site/ver_noticia.aspx?CodNoticia=8489)>. Acesso em: 20 out. 2007.

DIEESE. Lista de alimentos e os seus respectivos pesos por região. Cesta Básica Nacional – Metodologia, 1993. Disponível em: <http://www.dieese.org.br/rel/rac/metodologia.pdf>>. Acesso em: 15 fev. 2007.

\_\_\_\_\_. *Cesta básica nacional: metodologia do DIEESE*. Disponível em <http://www.dieese.org.br/rel/rac/metodologia.pdf>>. Acesso em: 15 fev. 2007.

FUNDAÇÃO PROCON/SP – Fundação de Proteção e Defesa do Consumidor/SP. Cesta básica - agosto/2007: pesquisa do PROCON - SP

constata alta de 2,49%. Portal do Governo do Estado de SP. Secretaria da Justiça e da Defesa da Cidadania, 12 set. 2007. Disponível em: <<http://www.procon.sp.gov.br/noticia.asp?id=609>>. Acesso em: 26 set. 2007.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. *O Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor - SNIPC*. Rio de Janeiro: IBGE. Disponível em: <[www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/default-precos.shtm](http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/default-precos.shtm)>. Acesso em: 5 ago. 2007.

KIRSTEN, José Tiacci. *Custo de vida: metodologia de cálculo, problemas e aplicações*. São Paulo: Universidade de São Paulo/Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas, 1985.

MANTEGA, Guido. Ministro nega que haja aumento de gastos. *Folha de S. Paulo*, São Paulo, 2, p. B12, 1º de jul. 2007. Caderno Dinheiro.

PEREIRA, Luiz Bresser. *Economia brasileira: uma introdução crítica*. 5. ed. São Paulo: Brasiliense, 1986.

PINHO, Diva Benevides; VASCONCELLOS, Marco Aurélio Sandoval de (Org.). *Manual de economia*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

PREFEITURA fecha acordo com sindicato e piso salarial sobe para R\$ 650,45. *Notícias*. 31 maio 2007. Portal eletrônico. Disponível em: <[http://www.marilia.sp.gov.br/prefeitura/noticias/noticias\\_detalhes.php?id=462](http://www.marilia.sp.gov.br/prefeitura/noticias/noticias_detalhes.php?id=462)>. Acesso em: 20 out. 2007.

SCHLINDWEIN, Manuel. Governo sanciona piso salarial regional. *Portal do Governo do Estado de São Paulo*, 11 jul. 2007. Disponível em: <<http://www.saopaulo.sp.gov.br/sis/lenoticia.php?id=85847&siteID=1>>. Acesso em: 20 out. 2007.

SOUZA, Nali de Jesus de. *Curso de economia*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TELES, Márcio. Governo ficará mais conservador. *O Povo*. Jornal Eletrônico. Fortaleza (CE), 15 set. 2007. Ano LXXX, n. 26.423. Disponível em: <<http://www.opovo.com.br/opovo/economia/729252.html>>. Acesso em: 26 set. 2007.

TOLEDO, Geraldo Luciano; OVALLE, Ivo Izidoro. *Estatística básica*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1985.

## **GESTÃO DE PESSOAS: UMA ANÁLISE DA QUALIDADE DE VIDA NO TRABALHO DOS COLABORADORES DE UMA EMPRESA DE SERVIÇOS**

Marisa Livia Brançam de FREITAS  
Cássia Cristina Turatti de MELLO  
Luana Rodrigues MARIA

O princípio da gestão de pessoas é que o desempenho de uma empresa depende muito da contribuição de seus colaboradores e da forma como são estimulados e capacitados. O mercado de trabalho tem exigido mais do que um simples funcionário. Ele procura colaboradores, pessoas que se identifiquem com a empresa e trabalhem nela por que gostam.

Em meados de 1914, a maioria das empresas ainda levava em consideração apenas a qualidade total do produto, independente dos meios, conseqüentemente, os investimentos eram em bens de capital e não em capital humano especializado. Naquela época, a importância maior era a produção em massa, a estrutura da organização e a produtividade. Os defensores, Taylor e Fayol sobreviveram unânimes até 1930, e deram atenção à estrutura organizacional. Essa atenção é conhecida como a Teoria da Máquina.

A partir de 1930, outros idealizadores como Mayo, Maslow e Herzberg, começaram a mostrar a importância das pessoas nas

empresas. No decorrer desse processo de mudanças, o profissional busca ser sinônimo de comprometimento, qualificações e tantas outras habilidades que refletem diretamente na produtividade da empresa, principalmente na lucratividade e competitividade.

Gerir pessoas não é mais sinônimo de controle, padronização, ou rotinização como defendiam Taylor e Fayol. Gerir pessoas significa estimular seu envolvimento e desenvolvimento.

## 1. Processos de gestão de pessoas

Na Revolução Industrial, as organizações possuíam uma visão burocrática baseando-se nas relações industriais. Após esse período, passou-se a falar de administração de recursos humanos, cuja característica é uma visão mais ampla.

A visão econômica do pós-guerra fez com que as empresas se reconstituíssem para lidar com a concorrência e a variedade de produtos. Essas empresas buscaram pessoas qualificadas e preparadas para contribuir com essa nova fase, o que gerou uma maior valorização do capital humano. Apesar da evolução, a área de Recursos Humanos ainda tinha como principal função o “desenvolvimento de habilidades, e não de competências sociais, que agregassem valor à organização” (FLEURY, 2000, p.59).

Depois da década de 1990 as organizações passaram a falar em administração de pessoas, visualizando-as como seres humanos capazes e qualificados e com capacidades intransferíveis.

Conforme Chiavenato:

As empresas perceberam que as pessoas constituem o elemento do seu sistema nervoso que introduz a inteligência nos negócios e racionalidade nas decisões. Tratar as pessoas como recursos organizacionais é um desperdício de talentos e de massa encefálica produtiva. Assim, hoje se fala em Gestão de Pessoas e não mais em recursos humanos, exatamente para proporcionar essa nova visão das pessoas – não mais como meros funcionários remunerados em função do tem-

po disponibilizado para a organização – mas como parceiros e colaboradores do negócio da empresa. (2005, p. 34)

As organizações continuam querendo produtividade, alta lucratividade, eficácia, aproveitamento do tempo e redução de custos, mas para que todos esses objetivos sejam alcançados, a preocupação com a necessidade das pessoas começou a tornar-se ponto chave, fazendo com que as organizações, dia após dia, invistam no capital humano. Se de um lado as empresas precisam mudar com a preocupação das necessidades do ser humano, do outro, o próprio ser humano tem que caminhar no ritmo dessas mudanças, por meio de qualificações.

Na década de 1990, começou a Era da Informação, marcada pela grande diversidade cultural e pela velocidade das informações. Novas reformas produtivas e reestruturações administrativas nas organizações foram necessárias para o desenvolvimento da gestão de pessoas.

Gestão de Pessoas é um assunto que ganha importância quando se percebe que é no interior das empresas que se vive a maior parte de nossas vidas. As empresas podem ser tudo, mas nada serão se não houver pessoas a definir-lhes a visão e o propósito, a escolher estruturas e estratégias, a realizar esforços de marketing, a administrar recursos financeiros, a estabelecer metas de produção, a definir preços e tantas outras decisões e ações. (VERGARA, 2000, p. 9)

Com todo o desenvolvimento da Gestão de Pessoas, “fala-se agora em administração com as pessoas. Administrar com as pessoas significa tocar a organização juntamente com os colaboradores e parceiros internos (...)” (CHIAVENATO, 2005, p. 7).

Falar de gestão de pessoas é falar de gente, de mentalidade, vitalidade, ação e pró-ação. Ela é uma das áreas que mais sofrem mudanças e transformação nos últimos anos. Isso decorre não só nos aspectos palpáveis, mas, principalmente, nos aspectos conceituais.

A visão que se tem hoje da área é totalmente diferente de seu molde inicial, quando era chamada de recursos humanos. É responsável pela excelência das organizações e pela aquisição de capital intelectual, que indica mais do que tudo, a importância do fator humano em plena Era da Informação.

Assim, dada a importância do capital humano nas empresas, buscou-se descrever os processos de gestão que promovem a qualidade de vida, a lucratividade e a competitividade. Gestão de Pessoas envolve e integra seis processos organizacionais, como:

- a) agregar;
- b) aplicar;
- c) recompensar;
- d) desenvolver;
- e) manter e monitorar pessoas.

Para Chiavenato: “A maneira como esses processos são vinculados entre si e utilizados de maneira sistêmica e abrangente é fundamental para o aporte de valor e efeito sinérgico.” (INSTITUTO CHIAVENATO, 2007, p. 1).

#### a) Agregar pessoas

É uma ação que não engloba só o cargo aberto, mas também a organização como um todo. O capital intelectual passa por uma melhoria contínua, mostrando que os ativos intangíveis da organização são cada vez mais preciosos. Assim a busca por profissionais criativos, inovadores e empreendedores torna-se cada vez maior. O processo se apresenta de diferentes maneiras nas organizações. Algumas, no entanto, ainda utilizam processos tradicionais e ultrapassados.

No processo tradicional de agregar pessoas, o enfoque é operacional e burocrático com ênfase somente no cargo. O recrutamento e seleção de pessoas seguem um conjunto de rotinas

– ligada somente ao cargo – e procedimentos sequencialmente executados.

Já no processo moderno, o enfoque é estratégico com ênfase na organização, possibilitando uma melhoria contínua do capital intelectual e agregando novos valores aos ativos intangíveis da organização. Há forte ênfase na eficácia, pois procura, por meio do processo de agregar pessoas, a aquisição de novas habilidades e capacidades que permitam à organização realizar sua missão e alcançar seus objetivos globais em um mundo em transformação.

#### b) Aplicar pessoas

Os processos de aplicar pessoas existem porque “(...) para que as pessoas possam ocupar cargos e posições na organização, elas precisam ter condições e as características suficientes e adequadas para tanto”, conforme Chiavenato (2005, p. 160).

Há algumas organizações cujos processos se enquadram como antigos, pois se baseiam em modelos mecanísticos, baseado em uma visão lógica sobre a relação com as pessoas.

Seguem um modelo tradicional no qual existe a divisão do trabalho e a fragmentação das tarefas. Com isso enfatizam a eficiência e fazem as pessoas devem obedecer as regras impostas, ou seja, executar e não pensar, já que o método é considerado perfeito e imutável. “Neste caso os processos de aplicar pessoas dentro dessas condições estão orientados para o passado e não para o futuro” (CHIAVENATO, 2005, p. 161).

Já em outras organizações, os processos são fundamentados em uma visão sistêmica e abrangente, para a qual existe a adaptabilidade e a flexibilidade. Elas enfatizam a eficácia, porque as pessoas são orientadas a mirar mais as metas, a alcançar, e os objetivos a cumprir. Os colaboradores desenvolvem, assim, com certa liberdade de escolha as suas atividades, obedecendo a uma norma genérica da organização.

### c) Recompensar pessoas

No modelo tradicional, as pessoas são motivadas exclusivamente por incentivos salariais, financeiros e materiais, obedecendo a padrões rígidos e imutáveis como a padronização de avaliação de cargos. Nesse modelo existe uma política generalizada, que se aplica a todos os funcionários, sem levar em conta suas diferenças individuais de desempenho. “A remuneração é baseada no tempo e não no desempenho, com ênfase no passado do funcionário e em valores fixos e estáticos” (idem, p. 252).

No modelo moderno, predomina a suposição de que as pessoas são motivadas por uma grande variedade de incentivos: objetivos e metas, satisfação na organização, realização profissional e pessoal, entre outros.

A remuneração é flexível dentro de uma política de adequação as diferenças individuais entre pessoas e desempenho. “A remuneração é baseada nas metas e resultados a serem alcançados pelas pessoas, com ênfase no desempenho futuro e em valores variáveis e flexíveis” (idem, p. 252).

### d) Desenvolver pessoas

Para Chiavenato (2005, p. 334), “Os processos de desenvolvimentos de pessoas estão intimamente relacionados com a educação”. Desenvolver as pessoas não é apenas ceder informação para que elas adquiram novos conhecimentos e habilidades e se tornem mais eficientes naquilo que executam. É, sobretudo, ceder formação básica para que adquiram novas atitudes, soluções, idéias e conceitos para que se tornem mais eficazes naquilo que fazem.

No processo tradicional, as empresas seguem o modelo casual, ou seja, treinam somente quando surge uma oportunidade, necessidade ou quando existe um problema. Assim, agem baseadas em uma visão de curto prazo sem consultar as pessoas, ou seja, impondo, visando a manter o modelo definitivo.

No processo moderno, segue-se o modelo planejado e o treinamento faz parte da cultura da empresa. Treinam-se todas as pessoas em uma atitude pró-ativa, visando ao futuro, tendo como fundamento num consenso onde tudo pode mudar para melhor, visando construir um futuro melhor.

e) Manter pessoas

A organização ideal preocupa-se com a qualificação, o desempenho e a satisfação de seu capital humano. Para que esses objetivos sejam alcançados, é fundamental que a empresa esteja em sintonia da diretoria até os colaboradores da produção.

Assim, é possível diagnosticar, com precisão, as necessidades, as deficiências e as qualidades dos colaboradores. Muitas vezes é necessário trabalhar com o lado psicológico dos funcionários para chegar ao resultado esperado, ou seja, de conseguir identificar os aspectos em que o funcionário é bom.

As organizações que proporcionam estruturas psicológicas, físicas e higiênicas garantem ambiente de trabalho harmônico e agradável, e alcançam produtividade e lucratividade muito maior.

O processo antigo baseia-se em um sistema rígido, com regras e regulamentos impostos. Isso ocasiona o que ocasiona o tratamento generalizado dos colaboradores, sem se preocupar com as características individuais. O resultado é um ambiente de trabalho pesado, tenso e difícil.

O processo moderno enfatiza a liberdade de idéias, o que resulta na flexibilidade e na motivação dos colaboradores que aumentam sua auto-estima, sua autoconfiança, amadurecem e, conseqüentemente, colaboram para o crescimento da empresa.

## f) Monitorar pessoas

Para Chiavenato:

A palavra monitoração tem um significado especial nessa parte. Monitorar significa seguir, acompanhar, orientar e manter o comportamento das pessoas dentro de determinados limites de variação. Preferimos a palavra monitorar em vez de controlar a fim de evitar o significado de fiscalização externa e de submissão estreita a regras e regulamentos impostos. Em uma cultura democrática e participativa, o controle externo deve ser substituído pelo autocontrole e autonomia das pessoas em direção a metas e resultados a serem alcançados. (2005, p. 458)

A monitoração faz com que a organização acompanhe seus colaboradores e alcance seus objetivos e suas metas. É tradicional quando há um controle do comportamento dos colaboradores, mas isso é visto como desconfiança e causa um grande mal estar.

Já a monitoração moderna segue uma linha de confiança, respeito e incentivo. O colaborador mostra-se tranquilo e pronto a encarar os desafios que a organização propõe. Portanto, o resultado é positivo.

## 2. Pesquisa de campo

Para análise da qualidade de vida no trabalho foi intencionalmente escolhida uma empresa do ramo de serviços. A pesquisa se deu no CIEE – Centro de Integração Empresa Escola. O instrumento de pesquisa foi o questionário composto por perguntas abertas e fechadas, sendo os sujeitos, os colaboradores da unidade de Marília. O método de análise foi quali-quantitativo.

O CIEE é uma associação filantrópica de direito privado, sem fins lucrativos, beneficente, de assistência social e reconhecida utilidade pública. Dentre os vários programas, possibilita aos jovens estudantes brasileiros, uma formação integral, inserindo-os no mercado de trabalho, por meio de treinamento e programas de estágio.

No CIEE Marília, o organograma que representa a organização, distribui-se conforme a Ilustração 1.



Ilustração 1 – Organograma da unidade de Marília  
Fonte: Intranet do CIEE.

O supervisor é responsável pela gestão tanto da parte operacional, quanto da parte comercial. Na parte operacional cabe a ele acompanhar o andamento de todo o processo, desde a abertura da vaga até o fechamento, além do planejamento das metas, receitas e despesas. Para ter o bom desempenho e a boa gestão, é fundamental que toda equipe trabalhe em harmonia. Já na área comercial, seu papel é trazer novos contatos e fidelizar aqueles que já possuem convênios com a organização. Esse processo é feito por meio de visitas. O maior foco são empresas em potencial.

A assistente de atendimento tem o mesmo objetivo do supervisor: resgatar o maior número de empresas em potencial, a fim de gerar resultados positivos para unidade de atendimento. O trabalho também se estende para o acompanhamento nas empresas que já possuem estagiários e, obrigatoriamente, precisam de manutenção. Com o acompanhamento, que o assistente pode detectar qualquer irregularidade no estágio. Caso isso aconteça, ele acompanha a empresa em um determinado período para que a ela regularize a situação, evitando assim de causar qualquer tipo de transtorno. Isso ocorre, muitas vezes, porque a empresa

não leva a sério as vias de contrato determinadas pelo agente de integração, (baseado em lei), como o CIEE.

A assistente administrativa tem a missão de continuar o trabalho da área comercial, fazendo a continuidade do atendimento para as empresas. Ela que acompanha todo o processo da oportunidade de estágio e conduz ao que é chamado de fechamento da vaga. Em contato com a empresa, ela negocia os últimos acertos, marca a data da entrevista e depois cobra o *feedback* da empresa em relação aos candidatos para definir quem ocupará na vaga. Além dessa atividade, chamada de “Ativa”, a assistente administrativa coordena toda a parte financeira da unidade, além da parte de cobrança e os índices regulares e irregulares.

A estagiária cuida do suporte à área comercial, além do atendimento aos estudantes. Cobra os relatórios que os estagiários têm que preencher e cuida das correspondências e malote da unidade. À medida que vai adquirindo mais informações e experiências, começa a ter contato com as atividades. São três estagiárias, uma na unidade de Marília, uma no posto de atendimento de Tupã e outra no posto de Assis. Todas exercem as mesmas atividades.

A auxiliar de desenvolvimento estudantil desenvolve o trabalho de capacitação com os menores aprendizes. Esse projeto começou a ter força em Marília no início de 2007. No andamento do processo, a unidade contratou uma capacitadora que, por lei, tem que ministrar as oficinas práticas para os aprendizes. Além da capacitação, a auxiliar de desenvolvimento estudantil é responsável pelas oficinas de acompanhamento feitas periodicamente nas empresas.

Todos os colaboradores ficam ligados entre si para que todo o processo seja feito com excelência. Para que essa sintonia esteja sempre perfeita, investe-se em treinamentos motivacionais e incentivos pessoais, através de reuniões formais ou não.

## 2.1 Apresentação, análise e interpretação dos resultados da QVT na organização pesquisada

Uma das ferramentas da Gestão de Pessoas é a análise da Qualidade de Vida dos colaboradores na Organização. A sua importância está relacionada diretamente ao desempenho e à produtividade dos membros na execução de suas tarefas.

De acordo com Davis citado por Chiavenato (2005, p. 448), a QVT refere-se à “preocupação com o bem-estar geral e a saúde dos trabalhadores no desempenho de suas tarefas (...) Atualmente, o conceito de QVT envolve tanto os aspectos físicos e ambientais, como os aspectos psicológicos do local de trabalho”.

Visando a analisar a Organização apresentada, a finalidade da pesquisa é levantar informações sobre as condições relacionadas à Qualidade de Vida no Trabalho. Por meio dessas informações, será possível identificar o perfil atual dos colaboradores na empresa e, também, identificar as necessidades de mudança dentro dela.

A ferramenta utilizada para o êxito dessa pesquisa foi o modelo de QVT de Walton (CHIAVENATO, 2005, p. 461). Apresenta oito fatores que possibilitam uma análise mensurada no que diz respeito:

- Compensação justa e adequada;
- Condições de saúde e segurança;
- Utilização e desenvolvimento de capacidades;
- Oportunidade de crescimento contínuo e segurança;
- Integração social na organização;
- Constitucionalismo;
- Trabalho e espaço total de vida;
- Relevância social.

O questionário usado na pesquisa foi desenvolvido pela professora Maria Thereza Gonçalves. Os pesquisados da unidade de Marília são identificados no corpo do trabalho como:

- S** - Supervisor da unidade
- AD** - Assistente Administrativo
- AT** - Assistente de Atendimento as Empresas
- DE** - Auxiliar de Desenvolvimento Estudantil
- EM** - Estagiária de Marília
- ET** - Estagiária do Posto de Tupã
- EA** - Estagiária do Posto de Assis

A seguir apresentam-se, por fator, o questionário aplicado, as respostas obtidas e a análise dos resultados da pesquisa que obedecerão a seguinte legenda:

0% a 25% Ruim	26% a 50% Regular	51% a 75% Bom	76% a 95% Muito Bom	96% a 100% Ótimo
------------------	----------------------	------------------	------------------------	---------------------

#### a) Fator A – Compensação justa e adequada

Trata-se da justiça distributiva de compensação. Depende da adequação da remuneração ao trabalho que a pessoa realiza, do equilíbrio entre as remunerações internas e externas.

Analisando o Fator A, constata-se que a remuneração é considerada satisfatória ao trabalho realizado para 100% dos entrevistados. Entretanto, 15% consideram injustos os seus salários quando comparados aos salários de outras pessoas que exercem trabalho idêntico ou de mesma importância, 28% não sabem em que a empresa se baseia para administrar salários.

Em contrapartida, só 15% dos entrevistados não conhecem os descontos efetivados pela empresa sobre a folha de pagamento e 85% dos entrevistados afirmam que os seus salários atuais são suficientes para atender as necessidades básicas.

No fator A, a média de aceitação da compensação justa e adequada gira em torno de 83% o que representa um nível de satisfação muito bom.

Questões Fator A - Compensação justa e adequada	
1	De acordo com o trabalho que você faz, seu salário é: a) Bom b) Razoável c) Baixo
2	Você conhece os descontos que a empresa efetua em seus pagamentos? a) Sim b) Não
3	Você acha seu salário justo comparado com o salário das pessoas de outros setores que fazem um trabalho idêntico ou da mesma importância que o seu? a) Sim b) Não
4	O departamento de pessoal tem cometido muitos erros em seu pagamento? a) Sim b) Não
5	O seu salário comparado com o salário de pessoas de outras empresas que fazem um trabalho idêntico ao seu é a) maior b) igual c) menor d) não sei
6	Você sabe em que a empresa se baseia para administrar o seu salário? a) Sim b) Não
7	O seu salário é suficiente para você atender as suas necessidades básicas? a) Sim b) Não

Quadro 1 - Fator A - Compensação justa e adequada

Q u e s t õ e s	S	AD	AT	D	EM	ET	EA	Resposta Ideal	Respostas obtidas ideal (ROL)	% ROL	Classificação
1	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
2	A	A	A	A	A	A	B	A	6	85%	Muito bom
3	B	A	A	A	A	A	A	A	6	85%	Muito bom
4	B	B	B	B	B	B	B	B	7	100%	Ótimo
5	B	B	D	B	A	B	D	B	4	57%	Bom
6	A	A	A	A	A	B	B	A	5	72%	Bom
7	A	A	B	A	A	A	A	A	6	85%	Muito bom

## b) Fator B - Condições de trabalho

Segundo Walton (1973) o item “Condições de trabalho” “(...) envolve as dimensões, jornadas de trabalho, ambiente físico adequado à saúde e bem-estar das pessoas”.

Nesse fator, a maioria dos entrevistados respondeu que as condições de higiene pessoal são adequadas na empresa. Todos estão satisfeitos com o horário de trabalho e afirmaram que a empresa, além de zelar pela segurança dos funcionários, oferece meios materiais, humanos e financeiros necessários para realizar seus trabalhos com bom desempenho.

Dos entrevistados, 100% afirmaram que: as instalações de refeitório são boas; a higiene do preparo e da distribuição das refeições é boa; o local de trabalho está de acordo com o serviço que fazem e o local de trabalho não apresenta riscos à saúde.

O risco de acidente que estão expostos, segundo os entrevistados, é uma possível queda de pressão, pois o ambiente não possui ar condicionado e ventilação adequada. O máximo que poderia acontecer é um tropeção ou escorregão por descuido do próprio colaborador, ou no caso dos colaboradores comerciais, o risco é o de um acidente de trânsito.

Assim no Fator B, onde são avaliadas as condições de trabalho, classifica sua média em ótimo, pois teve uma aceitação de 98% dos entrevistados.

Questões Fator B – Condições de trabalho	
1	As instalações do refeitório (tamanho, iluminação, ventilação etc.) são boas? a) Sim b) Não
2	É boa a higiene do preparo e da distribuição das refeições, da limpeza do refeitório, dos talheres e utensílios? a) Sim b) Não
3	Você acha que o banheiro que você utiliza é adequado? a) Sim b) Não
4	Você está satisfeito com o seu horário de trabalho? a) Sim b) Não
5	O local (instalações) onde você trabalha está de acordo com o serviço que você faz? a) Sim b) Não

6	A empresa zela pela segurança de seus funcionários? a) Sim b) Não
7	O seu local de trabalho apresenta algum risco à sua saúde? a) Sim b) Não Quais? _____
8	Você tem os meios materiais, humanos e financeiros necessários para realizar seu trabalho? a) Sim b) Não
9	O material (máquinas, equipamentos) que você usa para executar o seu trabalho favorece seu bom trabalho? a) Sim b) Não
10	Mencione os riscos de acidentes a que está exposto (mesmo os que jamais tenham acontecido).
11	Especifique as conseqüências (fraturas, lesões, escoriações, ferimentos leves etc.) que poderiam decorrer desses possíveis acidentes.
12	Mencione as condições desagradáveis que se apresentam no seu ambiente de trabalho (como por exemplo: ruído, calor, poeira, umidade, exalação de gases etc.).

Quadro 2 - Fator B – Condições de trabalho

Q u e s t õ e s	S	AD	AT	D	EM	ET	EA	Resposta Ideal	Respostas obtidas ideal (ROL)	% ROL	Classificação
1	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
2	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
3	B	A	A	A	A	A	A	A	6	85%	Muito bom
4	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
5	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
6	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
7	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
8	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
9	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
10	Escorregões / Tropeções e acidentes de transito para área comercial										
11	Lesões / Fraturas dependendo da gravidade										
12	Clima										

c) Fator C – Uso e desenvolvimento de capacidades

Chiavenato (2005, p. 488) preconiza que

no sentido de proporcionar oportunidades de satisfazer as necessidades de utilização de habilidades e conhecimentos do trabalhador, desenvolver sua autonomia, autocontrole e de obter informações sobre o processo total do trabalho bem como retroinformação quanto ao seu desempenho.

Quando os entrevistados foram questionados se os seus superiores imediatos aceitam sugestões de melhorias do trabalho, 100% disseram que sim, mostrando um bom relacionamento em equipe. Além disso, todos os entrevistados afirmaram também que conhecem bem os objetivos e os planos de ação do setor que trabalha e da empresa como um todo.

Assim, quando se analisa a gestão da empresa, constata-se que há uma satisfação sobre a supervisão e distribuição do trabalho, que não alcança 100% porque o posicionamento do *feedback* poderia ser feito com mais frequência. Mesmo assim, a satisfação fica acima da média.

Em se tratando de delegar autoridade por parte do superior, participação das metas e objetivos e planos de ação da empresa e do setor; apoio necessário do superior para a execução das tarefas e conhecimento da equipe de trabalho nos serviços que fazem, 85% dos entrevistados afirmaram positivamente a essas questões. Os funcionários afirmaram também que, normalmente, as decisões tomadas por seus superiores são corretas.

Os colaboradores estão satisfeitos com as oportunidades de treinamento e desenvolvimento oferecidas pela empresa, mas 71% queixam-se porque necessitam de aprovação de mudança.

Finalizando esse fator, os entrevistados informaram que os superiores imediatos em vez de avaliar os trabalhos de forma minuciosa e semanal, o que seria o ideal dentro de uma empresa, avaliam com base no planejamento feito pelo colaborador e isso gera certo incômodo.

Questões Fator C - Uso e desenvolvimento de capacidades	
1	A empresa tem lhe dado oportunidade de desenvolvimento profissional? a) Sim b) Não
2	Seu superior imediato tem lhe dado treinamento? a) Sim b) Não
3	Seu supervisor imediato aceita sugestões para melhoria do trabalho? a) Sim b) Não
4	Você conhece bem os objetivos e os planos de ação do seu departamento, setor ou seção? a) Sim b) Não
5	Você conhece bem os objetivos e os planos de ação da empresa? a) Sim b) Não
6	Você obtém do seu supervisor imediato às informações necessárias para tomar suas decisões? a) Sim b) Não
7	De maneira geral, você acha que existe cooperação entre as diversas unidades da empresa (departamentos, setores, seções) para a troca de informações ou apoio técnico? a) Sim b) Não
8	Seu superior imediato lhe delega autoridade? a) Sim b) Não
9	Seu superior imediato define e comunica às metas que você deve cumprir? a) Sim b) Não
10	Você participa das metas ou dos planos de ação da empresa? a) Sim b) Não
11	Você participa das metas ou dos planos de ação do seu departamento, setor ou seção? a) Sim b) Não
12	Você recebe do seu superior imediato o apoio necessário para realizar suas tarefas? a) Sim b) Não
13	Os treinamentos que você recebe têm ajudado a melhorar o seu trabalho? a) Sim b) Não
14	Os colegas do seu setor de trabalho conhecem o serviço que fazem? a) Sim b) Não
15	Normalmente as decisões tomadas pelo seu superior imediato são corretas? a) Sim b) Não
16	Você considera justa a distribuição dos serviços no seu setor de trabalho? a) Sim b) Não
17	Você precisa da aprovação de seu superior imediato quando percebe necessidade de mudança no seu trabalho? a) Sim b) Não
18	Você considera que seu ambiente de trabalho favorece a sua criatividade? a) Sim b) Não
19	Se você tivesse oportunidade de mudar o seu trabalho: a) deixaria tudo como está b) mudaria algumas coisas c) faria tudo diferente
20	Você recebe retorno imediato (feedback) do resultado do seu trabalho? a) Sim b) Não

21	Você considera exagerada a quantidade de trabalho que você faz? a) Sim b) Não
22	Como seu chefe verifica seu trabalho? a) pelo resultado b) pelo planejamento c) conferindo superficialmente d) conferindo minuciosamente e) através de outro meio
23	Com que frequências são efetuadas essas verificações? a) diárias b) semanais c) mensais

Quadro 3- Fator C- Uso e desenvolvimento de capacidades

Q u e s t õ e s	S	AD	AT	D	EM	ET	EA	Resposta Ideal	Respostas obtidas ideal (ROL)	% ROL	Classificação
1	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
2	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
3	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
4	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
5	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
6	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
7	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
8	A	A	A	A	A	A	B	A	6	85%	Muito bom
9	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
10	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
11	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
12	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
13	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
14	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
15	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
16	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
17	B	A	A	A	A	A	B	B	2	29%	Regular
18	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
19	B	B	B	B	B	A	A	A	2	29%	Regular
20	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
21	B	B	B	B	B	B	B	B	7	100%	Ótimo
22	A	D	A	A	A	B	A	D	1	15%	Ruim
23	C	A	C	B	B	B	B	B	4	57%	Bom

## d) Fator D – Chances de crescimento e segurança

A maioria dos colaboradores acredita que a chance de promoção dentro da empresa existe, mas o plano de carreira ainda precisa ser melhorado, pois nem sempre os colaboradores entendem os processos internos de vaga da empresa. Entretanto, 100% dos entrevistados acreditam que a empresa investe no crescimento profissional com cursos, palestras etc.

Segundo os colaboradores a empresa deixa claro que a estabilidade no trabalho é uma troca. Colaboradores dedicados e qualificados têm segurança e estabilidade profissional.

No Fator D tratando-se de estabilidade e segurança no trabalho, os funcionários atribuíram o conceito “ótimo” à empresa.

Questões Fator D – Chances de crescimento e segurança	
1	Você vê chances de ser promovido na empresa? a) Sim b) Não
2	Daqui a 2 anos, onde você acha que estará? a) na empresa no mesmo cargo b) na empresa e num cargo melhor c) em outra empresa e no mesmo cargo d) em outra empresa e num cargo melhor e) aposentado f) trabalhando por conta própria
3	A empresa costuma cumprir as promessas que faz aos funcionários? a) Sim b) Não
4	As promoções na empresa são dadas a quem merece? a) Sim b) Não
5	Você acha que a empresa investe no seu crescimento profissional? (Cursos, palestras, férias etc.) a) Sim b) Não
6	Você se sente seguro (estável) no emprego? a) Sim b) Não

Quadro 4- Fator D – Chances de crescimento e segurança

Q u e s t õ e s	S	AD	AT	D	EM	ET	EA	Resposta Ideal	Respostas obtidas ideal (ROL)	% ROL	Classificação
1	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
2	A	B	B	B	B	B	B	B	6	85%	Muito bom
3	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo

4	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
5	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
6	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo

### e) Fator E – Integração social da empresa

Envolve eliminação de barreiras hierárquicas marcantes, apoio mútuo, franqueza interpessoal e ausência de preconceitos.

Neste fator, todos os entrevistados disseram que o superior imediato trata com devido respeito e consideram boa a integração entre diversas unidades (departamentos) da empresa.

Todos afirmaram que o superior imediato informa sobre o que acontece na empresa e costuma ouvir as queixas e reclamações. Disseram, também, que se dão bem com os colegas de trabalho e se relacionam bem com o superior imediato. Afirmaram, ainda, que o superior imediato é boa pessoa e eles não têm dúvidas em relação a quem obedecer no trabalho.

Todos afirmaram que o superior imediato é democrático ao pedir opinião quando se decide algo relacionado ao trabalho. Informaram, também, que a diretoria se relaciona bem com os funcionários e que o trabalho executado de cada entrevistado pode afetar várias pessoas.

Para 15%, existem setores onde pessoas são mais privilegiadas que as pessoas de outros setores.

Os 100% dos entrevistados afirmaram que a empresa os apresentou aos seus colegas de trabalho quando nela ingressam. O índice se repetia quando disseram que a empresa procura fazer com que a equipe trabalhe unida.

Eles também consideram seu superior imediato um líder. Afirmaram que o superior imediato conhece bem o trabalho que faz, costuma reconhecer quando o subordinado faz um serviço muito bom e exige ou incentiva a obtenção de resultados pré-determinados por ele.

A liderança é fator importante na gestão de pessoas, pois determina a disciplina e parte da QVT na empresa. A média do Fator E mostra que a empresa está um destaque na integração social da empresa.

No Fator E, Integração Social da Empresa, os entrevistados foram praticamente unânimes ao afirmar que há integração total e preocupação com a harmonia do quadro de colaboradores da empresa.

Questões Fator E - Integração social da empresa	
1	Você acha que na sua empresa existem setores onde pessoas são mais privilegiadas que as pessoas de outros setores? a) Sim b) Não
2	Seu superior imediato trata você com o devido respeito? a) Sim b) Não
3	Como você considera a integração entre as diversas unidades da empresa (departamentos, setores, seções)? a) Sim b) Não
4	Quando você entrou na empresa foi apresentado aos seus colegas de trabalho? a) Sim b) Não
5	Seu superior imediato informa a você o que acontece na empresa? a) Sim b) Não
6	Seu superior imediato procura fazer a equipe do seu setor de trabalho trabalhar unida? a) Sim b) Não
7	Seu superior imediato costuma ouvir suas queixas e reclamações? a) Sim b) Não
8	Você se dá bem com seus colegas de trabalho? a) Sim b) Não
9	Você se relaciona bem com seu superior imediato? a) Sim b) Não
10	Você considera seu superior imediato um líder? a) Sim b) Não
11	Seu superior imediato é uma boa pessoa? a) Sim b) Não
12	Seu superior imediato é um bom chefe? a) Sim b) Não
13	Seu superior imediato é bom tecnicamente (conhece bem o trabalho que faz)? a) Sim b) Não
14	Você tem dúvidas quanto a quem você deve obedecer no seu trabalho? a) Sim b) Não
15	Eu superior imediato costuma pedir a sua opinião quando decide algo importante relacionado ao seu trabalho? a) Sim b) Não

16	Seu superior imediato costuma reconhecer quando você faz um serviço muito bom? a) Sim b) Não
17	Seu superior imediato exige ou incentiva você a obter resultados predeterminados por ele? a) Sim b) Não
18	A diretoria da empresa se relaciona bem com os funcionários? a) Sim b) Não
19	Seu trabalho pode afetar várias pessoas? a) Sim b) Não

Quadro 5 - Fator E – Integração social da empresa

Q u e s t õ e s	S	AD	AT	D	EM	ET	EA	Resposta Ideal	Respostas obtidas ideal (ROL)	% ROL	Classificação
1	A	B	B	B	B	B	B	B	6	85%	Muito bom
2	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
3	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
4	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
5	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
6	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
7	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
8	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
9	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
10	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
11	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
12	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
13	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
14	B	B	B	B	B	B	B	B	7	100%	Ótimo
15	A	A	A	A	B	A	A	A	6	85%	Muito bom
16	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
17	A	A	A	A	A	A	B	A	6	85%	Muito bom
18	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
19	A	A	A	A	A	B	A	A	6	85%	Muito bom

## f) Fator F – Constitucionalismo

O constitucionalismo é o estabelecimento de normas e regras da organização, direitos e deveres do trabalhador, democracia dentro da organização e proteção contra decisões arbitrárias.

Todos os entrevistados informaram que as normas disciplinares da empresa são adequadas. Acreditam que a empresa respeita as leis trabalhistas e consideram satisfatórias as relações entre empresa e sindicato. Apenas 28% dos entrevistados recorrem ao departamento de RH quando se trata de férias, hora-extra, desconto em folha etc.

Questões Fator F – Constitucionalismo	
1	Como você considera as normas disciplinares da empresa? a) adequadas b) rígidas (autoritárias)
2	A quem você recorre para resolver os seus problemas, tais como: férias, horas extras, descontos incluídos nos pagamentos etc.? a) seu superior imediato b) departamento de pessoal c) departamento de RH d) sindicato
3	A sua empresa respeita as leis e direitos trabalhistas? a) sim b) não
4	Você considera as relações entre empresa e sindicato satisfatórias? a) sim b) não

Quadro 6 - Fator F – Constitucionalismo

Q u e s t õ e s	S	AD	AT	D	EM	ET	EA	Resposta Ideal	Respostas obtidas ideal (ROL)	% ROL	Classificação
1	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
2	A	A	C	C	A	A	A	C	1	28%	Regular
3	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
4	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo

## g) Fator G – Trabalho e espaço total de vida

O trabalho deve exigir o tempo suficiente do trabalhador para que o lado pessoal, sua vida particular, horas de lazer e compromissos familiares não fique prejudicado. 100% dos pesquisados informaram que o trabalho não absorve tempo e energia em detrimento de sua vida familiar, atividades de lazer e comunitárias. Todos os entrevistados afirmaram que suas produtividades seriam maiores se a pressão fosse menor.

Todos informaram que não consideram satisfatórios os benefícios oferecidos pela empresa como refeitório, ambulatório etc.

Quanto ao estresse, para os entrevistados, o resultado é satisfatório e todos afirmam que não se encaixam no quadro de estresse.

Todos consideram que a empresa se preocupa com o fator estresse na vida do trabalho, mas 55% pedem mais opção da empresa em relação a lazer.

Questões Fator G – Trabalho e espaço total de vida	
1	O seu trabalho absorve tempo e energia, em detrimento de sua vida familiar, atividades de lazer e comunitárias? a) sim b) não
2	Você considera satisfatórios os benefícios oferecidos pela empresa (bolsa de estudos, condução, refeição, ambulatório, serviço médico, convênios)? a) sim b) não
3	A empresa oferece algum tipo de lazer para seus funcionários? a) sim b) não Se não faça sugestões: _____
4	Você se sente pressionado na realização de suas tarefas? a) sim b) não
5	Você afirmaria que sua produtividade seria maior se a pressão fosse menor? a) sim b) não
6	Você se sente estressado frequentemente em função do seu trabalho? a) sim b) não
7	Você considera que a empresa se preocupa como o fator stress na sua vida no trabalho? a) sim b) não

Quadro 7 - Fator G – Trabalho e espaço total de vida

Q u e s t õ e s	S	AD	AT	D	EM	ET	EA	Resposta Ideal	Respostas obtidas ideal (ROL)	% ROL	Classificação
1	B	B	A	B	B	B	B	B	6	85%	Muito bom
2	A	A	A	A	A	A	A	B	0	0%	Ruim
3	B	A	A	B	B	B	A	A	3	43%	Regular
4	B	B	B	B	B	B	B	B	7	100%	Ótimo
5	B	B	B	B	B	B	B	B	7	100%	Ótimo
6	B	B	B	B	B	B	A	B	6	85%	Muito bom
7	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo

#### h) Fator H – Relevância social da vida do trabalho

O trabalho deve ser uma atividade social que traga orgulho para a pessoa por participar de uma organização. A organização deve ter atuação e boa imagem perante a sociedade, responsabilidade social, responsabilidade pelos produtos e serviços oferecidos, práticas de emprego, regras bem definidas de funcionamento e de administração eficiente.

Todos os entrevistados disseram que a empresa desfruta de uma boa imagem perante a sociedade. 85% informaram também que a automação e os avanços tecnológicos não têm prejudicado e que a empresa desfruta de uma boa imagem perante os funcionários.

Dos entrevistados, 57% consideram que a empresa melhorou desde que eles começaram nela trabalhar e se sentem satisfeitos em trabalhar ali. Acreditam, também que a empresa está melhor que as outras, como local de trabalho.

Quando questionados sobre os dois principais motivos para trabalhar na empresa, os entrevistados afirmaram que gostam do trabalho que faz e, em segundo lugar, porque gostam dos benefícios.

Os entrevistados deixaram as duas últimas questões em branco por não estarem absolutamente certos da questão a ser levantada. Por causa disso, desconsideraremos as duas questões na avaliação final.

Questões Fator H – Trabalho e espaço total de vida	
1	A empresa desfruta de uma boa imagem perante a sociedade? a) sim b) não
2	Você acha que a automação, os avanços tecnológicos do seu setor têm prejudicado você? a) sim b) não
3	De uma maneira geral, como você considera a empresa em comparação com o que ela era quando você começou a trabalhar aqui? a) melhor do que antes b) igual c) pior
4	Como você classifica a empresa em termos de local de trabalho, em comparação com outras empresas da região, que você conhece ou pelo que já ouviu falar: a) melhor do que as outras b) igual às outras c) pior do que às outras
5	De uma maneira geral, você se sente satisfeito em trabalhar na empresa? a) sim b) não
6	A empresa desfruta de uma boa imagem perante os funcionários? a) sim b) não
7	Coloque o nº 1 ao lado do principal motivo pelo qual você trabalha na empresa. Coloque o nº 2 ao lado do segundo motivo, ou descreva os seus dois principais motivos, caso eles não tenham sido relacionados: ( ) porque gosto do trabalho que faço na empresa ( ) porque gosto do salário que recebo ( ) porque gosto dos benefícios ( ) porque gosto do ambiente de trabalho ( ) porque tenho chances de ser promovido ( ) porque me sinto seguro (estável) no emprego ( ) porque trabalhar na empresa dá prestígio ( ) porque ainda não consegui um emprego melhor ( ) porque moro perto da empresa ( ) porque a minha escola fica perto da empresa ( ) porque gosto do meu chefe ( ) porque gosto dos meus colegas de trabalho ( ) outro motivo: _____
8	O que a empresa faz que não seja do seu agrado e deveria ser modificado? _____
9	O que a empresa não faz e deveria fazer? _____

Quadro 8 - Fator H – Relevância social da vida do trabalho

Q u e s t õ e s	S	AD	AT	D	EM	ET	EA	Resposta Ideal	Respostas obtidas ideal (ROL)	% ROL	Classificação
1	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
2	B	B	B	B	A	B	B	B	6	85%	Muito bom
3	A	B	A	A	B	A	B	A	4	57%	Bom
4	A	B	A	A	A	A	A	A	6	85%	Muito bom
5	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
6	A	A	A	A	A	A	A	A	7	100%	Ótimo
7	Porque gostam da empresa e do ambiente de trabalho.										
8	Em branco										
9	Em branco										

## Análise dos fatores na organização

Analisando os oito fatores de QVT da pesquisa feita na unidade de Marília do CIEE, notou-se que o resultado é positivo. A empresa atende a satisfação na Compensação Justa e Adequada e se mantém alerta para atualizações, por não sofrer nenhum tipo de prejuízo. Ela também se preocupa com as condições de trabalho, o que a deixa em um nível de satisfação muito boa, perante aos colaboradores.

Em relação ao “desenvolvimento das capacidades”, a empresa é avaliada de maneira boa, pois, a unidade de Marília, como todas as outras, precisa seguir uma hierarquia, mas isso, às vezes, torna o processo de acompanhamento e *feedback* um pouco lento, embora não menos eficaz.

Crescimento e segurança atraem muito os colaboradores dessa empresa. No fator D a média fica como ótima para organização.

A Integração Social da Empresa é sempre priorizada de forma a criar-se um ótimo ambiente de trabalho o que gera uma baixa rotatividade dos colaboradores. Isso reflete no fator E,

mostra essa satisfação dos colaboradores com a transparência das normas, encargos e relações entre sindicatos.

A empresa também tem um bom conceito entre o trabalho e espaço total de vida e a relevância social da vida do trabalho, pois em 43 anos de existência, conquistou perante a sociedade uma ótima imagem e a credibilidade no serviço que faz.

Os oito fatores analisados na unidade de Marília mostram que a organização CIEE preocupa-se com qualidade de vida no trabalho, e, com isso, empresa e funcionários saem ganhando.

Segundo o departamento de RH da organização, é por meio das pesquisas de satisfação eles controlam e verificam onde devem fazer mudanças. Alcançando essas mudanças, os colaboradores ficam satisfeitos, trabalham felizes e motivados. Essa satisfação gera resultado positivo, transformando-se em crescimento e metas alcançadas para a organização.

### **Considerações finais**

Este estudo nos permitiu conhecer a transformação da Gestão de Pessoas nos últimos tempos. Verificamos que as organizações estão mudando suas formas de gestão e deixando de considerar que pessoas são apenas índices de produção ou máquinas e passando a considerá-las como patrimônio valioso.

A pesquisa da QVT, com os colaboradores do CIEE – Centro e Integração Empresa Escola mostrou-nos que a empresa busca sempre a inovação e a transparência com seus colaboradores a fim de alcançar o resultado esperado. Os colaboradores, por sua vez, envolvem-se com a empresa o que traz motivação e prazer na realização do trabalho.

Concluimos que a gestão de pessoas – seguida dos processos de agregar, aplicar, recompensar, desenvolver, manter e monitorar – pode influenciar diretamente no desempenho, tanto do colaborador, quanto da própria organização.

Dar atenção especial à força de trabalho é fundamental para que as empresas construam uma vantagem competitiva sustentável. Manter os colaboradores motivados e satisfeitos com o trabalho requer políticas de remuneração compatíveis e políticas pessoais e de recompensa adequadas. Afinal, o capital humano é o ponto chave para o crescimento.

## REFERÊNCIAS

CHIAVENATO, Idalberto. *Gestão de pessoas*. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

\_\_\_\_\_. *Introdução à teoria geral da administração*. 6. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

FLEURY, M. T. L. *Estratégias empresariais e formação de competências*. São Paulo: Atlas, 2000.

INSTITUTO CHIAVENATO. Disponível em: <[http://www.cesuc.br/posgrad/artigos/Gestao\\_de\\_pessoas.pdf](http://www.cesuc.br/posgrad/artigos/Gestao_de_pessoas.pdf)> Acesso em: 15.Set.2007.

VERGARA Sylvia Constant. *Projetos e relatórios de pesquisa em administração*. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

WALTON, Richard. Quality of working life: what is it? *Sloan Management Review*. Cambridge, v.5, n.1, 1973.



*PARTE II*  
*CIÊNCIAS CONTÁBEIS*



## GUERRA FISCAL: UM ENFOQUE NO ICMS

Cláudio Natal JARRETTA  
Luiz Alberto CARRARA  
Walter Rodrigues de SOUZA

### Conceituação e história do ICMS

Apesar das rotineiras reivindicações e críticas dos contribuintes contra a atual forma de cobrança de impostos, podemos observar pela História que tais protestos estão cada vez menores se comparados com o passado, notadamente, ao vermos episódios que envergonharam a história da humanidade, com as guerras e desrespeito ao Homem.

No Feudalismo, por exemplo, quando o poder político era descentralizado, o povo formava a grande massa, e trabalhava nas terras como servo obrigado a dar grande parte do que produzia para os donos das terras. Não sobrando quase nada. Isso provocava condições de vida miseráveis (SILVA, 1989).

Na colonização do Brasil, Gomes (2006, p.1) evidencia a presença dos tributos:

O Brasil é o país do confisco. Isso porque, desde a época de sua colonização, os rígidos impostos cobrados pela Coroa Portuguesa já tragavam boa parte da riqueza do solo brasileiro. Os achaques da Coroa iniciaram com a alta tributação sobre a produção do açúcar e do fumo, principais culturas desenvolvidas no Brasil colonial, seguidos pela cobrança do

quinto, isto é, exação fiscal do Império Português que lhe reservava o direito à quinta parte de toda a extração do ouro obtido pelas jazidas brasileiras (1750 e 1770).

Dando-nos uma idéia dos tipos de tributos, Cavalcanti (2003, p. 197) resume:

Dentro do período colonial, a lista de impostos e contribuições cobradas era enorme, mas os tributos principais poderiam ser resumidos nos seguintes: os dízimos, os benefícios do capitão, os quintos sobre metais e pedras preciosas, as sisas, as alcavalas, os impostos de cancela, de passagem, de engenho e molinetes, além de inúmeros outros lançados pelas câmaras paroquiais.

Nota-se que a história dos impostos confunde-se com a colonização do país. Iniciou-se de forma rudimentar com o pagamento com mercadorias e foi evoluindo de acordo com os interesses da Coroa Portuguesa.

É fato notório que os impostos perduram desde então, porém, foram inúmeras intervenções de acordo com a evolução da história, passando da época imperial para o período da Revolução Industrial até os nossos tempos de República.

Na verdade, os impostos perseguem a humanidade, desde a organização das primeiras civilizações, mesmo antes da existência da moeda ou dinheiro como base de troca. Há relatos até de confisco de seres humanos para pagamento das obrigações com o Governo. Cunha (2002) escreveu sobre fatos históricos marcantes, ocorridos desde a Palestina 926 a.C., reforçando que sempre esteve presente a resistência de determinadas camadas da sociedade, inclusive com trágicos conflitos históricos.

Ilustrando outro momento histórico, percebemos na Rússia de Pedro, o Grande, em 1708:

A maior parte dos negócios do governo de Pedro naqueles anos dizia respeito a guerra e impostos. Os decretos de Pe-

dro, como suas constantes viagens pelo país, quase invariavelmente lidava com a conscrição de recrutas e a coleta de impostos. Era insaciável a demanda do Tsar por dinheiro. Em uma tentativa de descobrir novas fontes de receitas, Pedro criou em 1708 um serviço de oficiais da receita, homens cujo dever era arquitetar novas maneiras de tributar a população. Chamados pelo nome estrangeiro de “fiscais”, eles eram comandados a “sentar” e fazer receita para o Soberano Senhor. (MASSIE, 1981, p. 401 *apud* CUNHA, 2002, p. 7)

Avançando no século XX, já regido pela democracia e pelo Estado de direito, percebe-se que o ICMS, em seu formato atual, baseia-se no IVM (Imposto sobre vendas mercantis), instituído pela lei federal nº 4.625, de 31/12/1922.

A Constituição de 1934 estendeu a incidência desse imposto às operações de consignações mercantis. Estava criado, então, o IVC (Imposto sobre Vendas e Consignações), que passou a ser cobrado a partir de 1936, quando entrou em execução a discriminação de rendas da lei Maior de 1934 (Rosa, 2007).

Para Amed e Negreiros (2000, p. 256):

O país entra numa nova era; a da industrialização: *A Era Vargas 1930 – 1945*. A industrialização avança. Começa o ciclo da borracha. A crise do café e a Revolução de 1930. O levante paulista de 1932. O modelo tributário da Constituição de 1934. A Carta Outorgada de 1937. O Estado Novo, centralizador e o fim da autonomia dos Estados e municípios. Acelera-se a industrialização. Novas mudanças na política tributária. (AMED; NEGREIROS, 2000, p. 256) (grifo do autor)

Em 1965, houve a Reforma Constitucional nº 18, com a qual foi adotada a tributação sobre o consumo sob o princípio da não-cumulatividade. Substituíu-se, assim, o IVC pelo Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (ICM), apurado pela con-

frontação de débitos e créditos. Débitos na saída de mercadorias; créditos, relativos à sua entrada no estabelecimento do contribuinte.

Conforme relata Cavalcanti (2003), o ICMS (imposto de circulação de mercadorias e serviços) é tributo razoavelmente moderno, já que difere de muitos outros impostos cobrados no país antes de seu aparecimento, pois na época do império diversas mercadorias sofriam tributação, mas a sistemática de cobrança era diferente. Era uma espécie de taxa pela aquisição da mercadoria e seu uso e não sobre o valor agregado a ela, isto é, sobre a circulação da mercadoria.

Cavalcanti explica:

A idéia de um imposto que incidisse sobre a circulação de bens e de maneira não cumulativa, como é o ICMS, surgiu quase que simultaneamente na Alemanha e França. Por volta do ano de 1918, Von Siemens, grande industrial e assessor do governo alemão, sugeriu a criação de um imposto sobre valor acrescido das vendas. Essa sugestão não foi aceita naquela época, mas estavam lançadas as sementes do tributo. Logo após, na França de 1920, surge o *Taxe sur le chiffre d'affaires*, tributo criado com o objetivo de custear despesas com compra de armamentos de guerra e que incidia sobre a circulação de algumas mercadorias específicas. Toda vez que as mesmas mercadorias trocavam de mãos (do fabricante para o comerciante e do comerciante para o destinatário final), o tributo era devido. Foi este também um dos precursores do ICMS. (CAVALCANTI, 2003, p.196)

A Constituição Federal de 1988 incorporou os serviços de transporte e comunicação. Fez também o imposto incidir sobre energia elétrica, combustíveis, lubrificantes e minerais, até então tributados pela União, criando-se assim o ICMS.

A Constituição ampliou a autonomia dos Estados sobre o tributo. Anteriormente, havia um teto e exigência de alíquota uniforme pelo Senado Federal. A Reforma Constitucional, no

entanto, permitiu, a cada Estado, fixar as alíquotas do ICMS incidentes sobre operações internas e retirou da União o poder de conceder isenções e abatimentos do imposto estadual. Ainda mais: aquela Reforma ampliou em muito a base tributária do imposto, que passou a abranger os antigos impostos únicos.

Para Barbosa (2004), após a Constituição de 1988, os Estados ganharam ampla autonomia e o país vive um período democrático, com a descentralização das políticas públicas e, por conseguinte, das políticas tributárias.

Com a autonomia dos Estados, iniciaram-se as concessões de incentivos fiscais, no âmbito do ICMS.

Tal prática é concessão de benefício fiscal, financeiro e de infra-estrutura para as empresas interessadas em investir ou transferir seus investimentos para o Estado conessor do benefício.

Como relata Barbosa, começa um movimento que busca fortalecer Estados e municípios, e com a promulgação das Constituição de 1988 consagra-se êxito desse grupo formado por prefeitos e governadores. Com essa liberdade para concessão de benefícios e buscarem cada qual o seu desenvolvimento regional inicia-se uma competição sem regras claras, sob aspecto político, social e tributário, começando, de forma intensiva, a guerra entre os Estados.

## **Características fundamentais do ICMS**

O ICMS, no entendimento de Cavalcanti (2003) é um imposto não cumulativo, ou seja, compensa-se o que for devido em cada operação relativa à circulação das mercadorias ou às prestações de serviços, com o montante cobrado nas anteriores.

Cavalcanti afirma “O ICMS – Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços é definitivamente o tributo brasileiro de maior importância” (CAVALCANTI, 2003, p. 196).

O ICMS, conforme relata Cavalcanti (2003), pode ser seletivo. Isso significa que, em função da essencialidade do produto, poderá o legislador, de acordo com o seu critério subjetivo, aplicar alíquotas diferenciadas para os produtos, com o objetivo de baratear o custo de determinadas mercadorias.

A substituição tributária é outra característica do ICMS citada por Cavalcanti (2003). Em alguns casos, uma vez recolhido antecipadamente pelo fabricante, não será o imposto cobrado por outro intermediário tais como atacadistas, varejistas etc.

A título de ilustração imaginemos a compra de uma determinada mercadoria, cujo valor de tabela é R\$ 100,00. Ao emitir a nota fiscal, a indústria atribui uma margem de lucro pela venda por parte do comprador, por exemplo, de 30% formando a base cálculo no valor de R\$ 130,00. Aplica-se a alíquota interna do Estado onde se localiza o contribuinte. Utilizaremos 18%, a alíquota de São Paulo. O valor do ICMS apurado do substituto tributário (comprador) será de R\$ 23,40.

Desse valor, é deduzido o valor do ICMS – R\$18,00 – destacado na nota fiscal do vendedor que utilizou como base de cálculo o valor da mercadoria R\$ 100, 00.

Temos, então, a diferença de R\$ 5,40. O valor é somado à mercadoria e totaliza R\$ 105, 40, a ser faturado pelo vendedor. Daí em diante até o consumidor final, não mais será cobrado ICMS.

## **Competência para tributar**

Com a evolução da história dos impostos, houve democratização e descentralização na cobrança de impostos. Delegou-se aos entes federados a competência para alguns tipos de tributos.

Segundo Fabretti (2005), o Brasil adotou a forma de administração descentralizada, denominada Federação. Contamos com as esferas de União, Estados, Municípios e Distrito Federal,

equiparado a Estado e Município. Cada uma delas é subdividida em três poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário.

Todas as esferas podem legislar sobre tributos, por meio do poder Legislativo. A isso chamamos de competência. Entretanto, a União é a que têm maior autonomia e os demais devem observar as limitações estabelecidas em lei.

Piancasteli cita o momento constitucional em que se deu a descentralização da competência de tributar, com condicionante:

No advento da reforma constitucional de 1988, as alterações no sistema tributário tiveram o objetivo de buscar a descentralização do sistema como um todo, proporcionando maior autonomia aos governos locais. No caso do ICM, a sua base de incidência foi ampliada com a incorporação dos impostos únicos preexistentes e dos tributos sobre serviços, passando o imposto a se denominar ICMS.

Ao Senado Federal, foi conservada a atribuição de determinar o teto e o piso das alíquotas interestaduais (PIANCASTELI, 1196, p. 64).

Conforme Resolução do Senado Federal nº 22/89 nas operações ou prestações interestaduais realizados por contribuintes, aplicar-se-ão, as alíquotas a seguir:

- a) Regiões Norte, Nordeste ou Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo: aplicar a alíquota de 12% (doze por cento), qualquer que seja a região em que estiver localizado o destinatário;
- b) Regiões Sudeste e Sul: aplicar a alíquota de 12% (doze por cento), quando o destinatário também estiver localizado nas regiões Sudeste ou Sul; aplicar a alíquota de 7% (sete por cento), quando o destinatário estiver localizado nas regiões Norte, Nordeste ou Centro-Oeste e/ou no Estado do Espírito Santo.

O sistema de cobrança do ICMS tem como princípio a origem, tornando a receita diretamente relacionada com o local da atividade produtiva.

## Competência para tributar o ICMS

Em relação ao ICMS, a competência tributária vem prevista no inciso II do artigo 155 da Constituição Federal de 1988, que estatui:

Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior e mediante lei ordinária podem instituí-lo ou sobre ele dispor.

### *Incidência*

Cabe ao Estado verificar a incidência o ICMS, não importando se o destinatário da mercadoria é interestadual. Todavia, isso não produz os efeitos práticos desejados, como o de promover a justiça na arrecadação do imposto entre os Estados. Em virtude de sua não-cumulatividade, em muitos casos, há sérias distorções, como favorecimento dos Estados predominantemente produtores, em detrimento daqueles predominantemente consumidores.

Conforme relata Rosa (1997), o campo de incidência de um tributo é definido, na origem, pela própria Constituição Federal, a qual apenas atribui ao Estado a competência para que o faça, ficando autorizado a tributar as operações relativas à circulação de mercadoria e também às prestações de serviços, ao transporte interestadual ou intermunicipal e ao serviço de comunicação.

### *Fato gerador*

Rosa (1997) ensina que o simples fato de a mercadoria sair do estabelecimento do contribuinte já caracteriza o fato gerador, não importando se a venda se efetivou ou não, mas sim se ocorreu a circulação da mercadoria. Trata-se, pois, uma situação de fato, não simplesmente de uma situação jurídica.

### *Base de cálculo*

De acordo com Mello que considera a base de cálculo como: “aspecto fundamental da estrutura de qualquer tipo tributário por conter a dimensão da obrigação pecuniária, tendo a virtude de quantificar o objeto da imposição fiscal (...)” (MELLO, 2004, p. 33).

### *Alíquotas*

Na Constituição de 1988, foi incorporado ao ICMS o caráter seletivo, ou seja, a possibilidade de onerar diferentemente produtos e serviços, de forma proporcional à sua essencialidade.

Alguns produtos, considerados supérfluos, suportam alíquota mais elevada: jóias, perfumes, bebidas e serviços de telecomunicação. De outro lado, há produtos de primeira necessidade, como os da cesta básica e a energia elétrica rural, tributados com alíquota mais baixa.

### *Contribuinte*

O direito trata o contribuinte como “sujeito passivo” da obrigação tributária e Mello assim leciona:

O aspecto pessoal da hipótese de incidência tributária contempla os sujeitos da relação jurídica, inserindo-se no pólo passivo a figura do contribuinte, que mantém relação pesso-

al e direta com a respectiva materialidade e que, voluntariamente, realiza o fato imponible. (MELLO, 2004, p. 42)

### Ataliba arremata aduzindo:

Sujeito passivo da obrigação tributária é o devedor, convencionalmente chamado contribuinte. É a pessoa que fica na contingência legal de ter o comportamento objeto da obrigação, em detrimento do próprio patrimônio e em favor do sujeito ativo. É a pessoa que terá diminuição patrimonial, com a arrecadação do tributo. (1993, p. 43)

## Distribuição da arrecadação do ICMS pelos municípios

Conforme determina a Constituição Federal de 1988 em seu artigo 158, os Estados repassarão aos municípios o equivalente a 25% sobre as arrecadações do ICMS. É calculado um índice de participação para cada município, baseado em sua arrecadação, além de outros dados. O índice é utilizado para a realização do repasse.

Verificamos que, apesar de repasse de o ICMS representar percentuais bastante diversos para cada município, está sempre entre os impostos que trazem maior receita para eles. Em Marília, o repasse representa 59,9% da arrecadação total de acordo com dados disponíveis no site oficial do município.

Segundo Rosa (2007), a primeira vez que se mediu a carga tributária em relação ao PIB foi em 1947. Ela representava 13,8% do PIB nacional. Em 1965, ela já representava 19% indo para 26,2% em 1970.

Como o país atravessou um período de explosão econômica nessa época, a carga manteve-se estável até 1988, quando houve uma queda para 22,8% em função das votações da Constituição Federal que promoveu reforma tributária. Após a reforma, com

a modernização, a carga voltou a apresentar elevações crescentes e, em apenas dois anos, atingiu 28,8%.

Em 2001, verificou-se que o imposto correspondia a 34,7% do PIB. Amaral (2007) complementa a informação, conforme estudos do IBPT – Instituto Brasileiro de Pesquisa Tributária, o qual apurou que a carga tributária já correspondia 36,39% do Produto Interno Bruto – PIB, no primeiro semestre de 2007.

Bordin e Lagemann (2007), servidores do Fisco do Estado do Rio Grande do Sul, realizaram estudos que nos ajudam a visualizar a importância do ICMS, sua evolução e comparativos com outros indicadores.

De acordo com estudos, o ICMS sempre manteve uma evolução crescente, com índices superiores aos do PIB, considerando ainda as oscilações econômicas que, por décadas, existiram. Em 2006, o ICMS foi o principal tributo em arrecadação no Brasil e atingiu a cifra de R\$ 171,6 bilhões, significando uma variação positiva de 10,13%, em valores nominais, em relação ao mesmo período de 2005 (R\$ 154,8 bilhões). A variação real, descontada a inflação (pelo IGP-DI), foi de 8,89% em relação a 2005, indicando uma boa performance do imposto.

### *Guerra Fiscal*

Para Valentim (2003), a maior liberdade para instituir e isentar impostos e a retirada pelo Governo Federal de parte das transferências constitucionais, geraram o conflito federativo chamado de “Guerra Fiscal”. A interpretação mais comum vê a “Guerra Fiscal” como a exacerbação de práticas competitivas – e não cooperativas – entre os Estados da Federação.

Segundo Olenike (2000), a denominação de “Guerra Fiscal” é devida às batalhas desempenhadas pelos governos no oferecimento de benefícios de toda ordem, principalmente fiscais, no intuito de seu território ser o escolhido para a instalação de empresas.

A Guerra Fiscal, não é um acontecimento recente, conforme relata Prado:

A utilização de isenções e subsídios de vários tipos, mas principalmente de caráter tributário, é prática comum e quase permanente dos governos estaduais brasileiros desde pelo menos os anos 60. Depois de um período de acirramento entre final dos anos 60 e início dos anos 70, quando se tornou notícia pela primeira vez a chamada “guerra fiscal”, o fenômeno perdeu evidência até o final dos anos 80. No começo dos anos 90, ele retorna de forma inicialmente tímida para depois explodir, a partir de 1993/94, numa grande polêmica nacional. Seguramente nunca terá havido um momento, desde os anos 50, em que não houvesse pelo menos uma dezena de estados (e mais recentemente, também grandes municípios) com programas de desenvolvimento regional/local em operação, utilizando predominantemente incentivos tributários. A “guerra fiscal” pode ser vista, portanto, como um estado peculiar de acirramento do caráter competitivo destas políticas. (PRADO, 1999)

A Guerra Fiscal, como relata Silveira e Castilho (2005), divide-se em dois tipos, a comercial e a industrial. Essa consiste na concessão de benefício e levaria o desenvolvimento regional para o Estado que recebe a indústria em prejuízo do que a perde.

### **Aspectos políticos e econômicos**

A ADIN é o meio que os governos estaduais possuem para tentar derrubar benefícios que foram concedidos por outros Estados sem a aprovação obrigatória do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ).

Barbosa (2004) destaca a perda que o ordenamento jurídico tem com a Guerra Fiscal, tendo em vista que os Governadores partem do princípio de que o Estado é autônomo para legislar

nesse sentido e ignoraram o órgão criado para esta finalidade – CONFAZ.

Além disso, muitas vezes ignoram até o Poder Legislativo, baixando medidas por meio do Poder Executivo.

O Supremo Tribunal Federal, órgão responsável pelo julgamento das interposições dos Estados prejudicados, acaba não punindo a prática por avaliar que o prejuízo com a instabilidade institucional de tal medida seria pior do que a própria Guerra Fiscal.

Pela análise de Barbosa, de acordo com o qual “(...) logo se vê que apenas os Estados mais desenvolvidos têm condições de renunciar a esses recursos. (...)” podemos deduzir que, na disputa entre os entes federados, ganhará sempre os que têm maior poder econômico (BARBOSA, 2004).

O mesmo autor mostra-nos que, ao conceder incentivo a uma grande empresa, o ente federado chama para o seu território toda a cadeia vinculada a ela, gerando tributos e empregos. Isso compensaria a perda havida com a guerra.

Entretanto convém destacar consideração feita por Neto:

Um Estado como São Paulo pode ser muito prejudicado pelo mecanismo da “guerra fiscal” e pelas políticas fiscais, pois a indústria que sai de São Paulo deixa de gerar ICMS e emprego; depois vem vender sua produção a preços menores por causa dos incentivos, ganhando parcelas de mercados das empresas que permaneceram em São Paulo com um preço final superior. Estas, conseqüentemente, são impelidas a sonegar impostos para reduzir esse preço e/ou manter a lucratividade. (NETO, 1995, p. 103)

Quanto à concessão de isenções de ICMS por meio de convênios, Weiss (2003, p. 121) critica: “A distorção crônica da concessão das exclusões não é apenas de conteúdo, mas também de forma. Excepcionou-se a obrigação de expedição de lei, válida para os demais impostos”.

O mesmo Weiss discorre sobre a má interpretação da lei e sobre o papel do Executivo como gestor e não como titular dos bens públicos, procurando mostrar que a renúncia ocorre no âmbito administrativo sem passar pela decisão dos representantes do povo, como ensina:

A perniciosidade de concessão de isenções por convênio, além de desrespeitar um princípio basilar do Estado de Direito, afeta seriamente o princípio federativo, pois permite que os Municípios sejam subtraídos de parte de sua receita sem a concordância dos representantes do povo, os deputados. WEISS (2003, p. 125)

Há, ainda, o problema da corrupção que acaba colocando em descrédito o sistema tributário e a prestação de serviços públicos. Além disso, há os desperdícios.

Mello (2007), discorrendo sobre levantamento efetuado pelo especialista Axel Dreher, professor do centro de pesquisas de conjuntura do Instituto Econômico Suíço, afirma que, por causa dos milhões de reais desviados dos cofres públicos e consumidos em propinas todos os anos, a corrupção custa ao Brasil cerca de R\$ 1,5 bilhão por ano em perdas indiretas.

Jasper (2006), numa seqüência de reportagens do Jornal Gazeta do Povo, apurou que houve desperdício de 2,14 trilhões, em 17 anos, em 22 mil casos documentados e que estudos do IBPT chegaram ao percentual de 32% da arrecadação, desperdiçados em obras inacabadas, serviços superfaturados ou na mão de sanguessugas, mensaleiros e outras parasitas.

Pode-se observar que a Guerra Fiscal é alimentada pelo poder de barganha das grandes empresas, pois, como afirma Feitosa: “Ficam os Estados, na “Guerra Fiscal”, sob o jugo das grandes empresas que exigem, em troca de sua permanência no território estadual, a concessão de privilégios” (FEITOSA, 2003, p. 36).

Quanto aos benefícios oferecidos por alguns Estados, Barbosa constata: “Estas ações mostram que enquanto um Estado

se beneficia, gera algum prejuízo para outro, evidenciando assim que a Guerra Fiscal é extremamente nociva ao equilíbrio federativo” (BARBOSA, 2004, p. 47).

Gardenal, baseada em um trabalho científico apresentado à Unicamp, demonstra que são enganosos os benefícios, oferecidos por Estados das regiões Sul e Sudeste, para três indústrias automobilísticas instaladas no Brasil.

De acordo com a autora, os benefícios com infra-estrutura e terrenos são pequenos e a renúncia fiscal não causa impacto no fluxo de caixa público, visto que não existiam anteriormente tais arrecadações e que doações de terrenos, por exemplo, não representam movimentação no fluxo de caixa. Entretanto, avalia, hipoteticamente, um prejuízo de R\$ 1,8 bilhão para o país, considerando que a instalação das indústrias no país foi motivada por fatores fiscais extras. Acrescenta, ainda, que, se o mesmo montante fosse direcionado às micro e pequenas empresas, o número de empregos gerados seria muito maior (GARDENAL, 2002).

Feitosa defende:

Observa-se que o Ente Federativo (União, Estado, Distrito Federal ou Município) têm renunciado desmotivadamente aos seus tributos, aos seus créditos, em favor de determinados segmentos, por meio de instrumentos como redução de alíquota, diferimento, isenção, redução de base de cálculo, suspensão, crédito presumido, anistia ou remissão. Afinal, a renúncia fiscal pode não ser, como alguns defendem, instrumento de política social. Algumas vezes é a materialização das lamúrias de alguns setores da economia ou imposição do *lobby* dos grandes investidores. (FEITOSA, 2003, p. 33)

O mesmo autor entende que a área social é financiada pela área fiscal, conclui que a renúncia de tributos é perversa com o cidadão carente de serviços públicos de qualidade. Acrescenta que a maioria dos governos não faz estudos prévios sobre be-

nefícios para avaliarem os efeitos na economia, no social e nas finanças públicas. Exemplifica com os casos da lagosta e do camarão em Pernambuco, beneficiados sob o argumento de fazerem parte da cesta básica, mas que, apesar disso não tiveram redução no preço.

Marques analisa o artigo publicado por Miriam Leitão, no jornal O Globo de 29/09/2004, no qual ela cita o ex-ministro Mailson da Nóbrega como defensor da competição entre os Estados, por investimentos, como ocorrem nos maiores países federativos.

O autor critica a comparação e cita os EUA como exemplo, de país onde a circulação de mercadorias entre os estados é vista como exportação. Ora, como lá não se exportam impostos, os estados são livres para tributar, porém não podem exportar impostos. Ao contrário, no Brasil, ele cita o fato de chegarmos a impedir a entrada de produtos de um Estado para outro (MARQUES, 2004).

Já Valentim explica diz que a Guerra Fiscal gera um artificialismo tributário, que consiste em reduzir o custo privado e aumentar o custo social, uma vez que o Estado passa a arrecadar menos, reduzindo a qualidade e/ou quantidade de serviços públicos. Para ela, as empresas privadas apenas se realocizam dentro do território, não havendo geração de novos empregos, nem aumento da produção (VALENTIN, 2003).

“A Guerra Fiscal existe em todos os Países”, publicada pela Fenafisco (Federação Nacional do Fisco Estadual) em abril do ano 2007 a respeito da proposta de reforma tributária brasileira que pretende instituir o IVA-E e o IVA-F, traz algumas informações destacando que a Guerra Fiscal não é somente um problema do Brasil, mas de outros países também.

Em seminários internacionais realizados em relação ao IVA dos países europeus, ficou constatado que:

– na França o IVA apresenta treze alíquotas; a Itália protege seus pequenos produtores com incentivos fiscais; Portugal man-

tém alíquota especial para seus principais produtos, o vinho e o leite (complexidade e diversificação de alíquotas).

– os benefícios fiscais convivem com o IVA dos países europeus, porque há a Zona Franca da Ilha da Madeira, possessão espanhola etc. (Guerra Fiscal).

– existe o Tribunal de Bruxelas, exatamente para dirimir as lides tributária (Guerra Fiscal).

– está sendo criado um órgão semelhante ao CONFAZ, no intento de evitar atritos entre os Estados-Membros (Guerra Fiscal).

– a competência tributária do IVA, na Europa, pertence a cada país (Estado Membro), o que permite a convivência de vários IVAs ou sistemas tributários diferentes (complexidade de 25 legislações).

O princípio da livre iniciativa traz em seu bojo a livre concorrência. Dessa forma, a concorrência é salutar. O que é necessário é se fixar regras no intento de evitar a Guerra Fiscal.

Por fim, é bom lembrar que o tributo é um fato e um ato complexo (econômico, político, jurídico etc.) e, por isso mesmo, é pretensiosa a afirmação da existência de um sistema tributário simples e de que a Guerra Fiscal existe em todos os países, inclusive nos Estados Unidos, com suas diversas legislações tributárias e é decorrente do princípio da livre iniciativa (FENAFISCO, 2007).

Paschoal nos deixa sua opinião a respeito da Guerra Fiscal:

Portanto, a “Guerra Fiscal” não pode ser entendida como um instrumento criado pelos estados periféricos, mas sim dentro de um contexto macro, onde a inexistência de políticas nacionais de desenvolvimento e a necessidade de se adequar à nova ordem econômica mundial – a globalização acabaram por colocar os estados em conflito, ora para atrair novos investimentos, ora para assegurar os empreendimentos presentes em seus limites territoriais. (PASCHOAL, 2004, p. 132)

Fucs (2007) informa a respeito de estudo realizado por Rosenberg & Associados, empresa de consultoria com sede em São Paulo, a pedido do Conselho de Política Fazendária (CONFAZ) da Região Centro-Oeste. O estudo mostra que Goiás aumentou mais do que a média a arrecadação, dinamizou a economia local, criou empregos e renda. Com isso fazem uma avaliação positiva da Guerra Fiscal, afirmando, ainda, que as empresas não acreditam que a Guerra Fiscal é ruim para o país.

Exemplos de Guerra Fiscal entre as Unidades Federações  
São vários os fatos relacionados à Guerra Fiscal entre os Estados:

### *Exemplo 1*

“Contribuintes fazem Mercadorias circularem de Estado para Estado, por ganhos em percentuais de alíquotas”.

Consultores da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, Silveira e Castilho (2005), detalham fato que ocorre num ambiente de Guerra Fiscal Comercial.

Uma mercadoria, que normalmente sairia de Guarulhos para ser consumida em Osasco, é remetida para o longínquo Centro-Oeste do Brasil. A mercadoria sai de Guarulhos com 7% de ICMS recolhidos a favor de São Paulo.

O Estado do Centro-Oeste que atraiu a operação recebe 7% de crédito de ICMS, correspondente ao imposto cobrado por São Paulo. Na saída da mercadoria, a alíquota aplicável é de 12%, podendo o Estado cobrar a diferença entre o valor do débito (12%) e o valor do crédito relativo à entrada (7%).

No entanto, como a lógica é fazer o atacadista pagar menos ICMS, o Estado “hospedeiro” não cobra integralmente a diferença de 5%. Na verdade, na grande parte dos benefícios fiscais comerciais, a arrecadação efetiva do Estado hospedeiro não passa de 1%, visto que o comerciante recebe um desconto de cerca de 80% do imposto que deveria pagar ao Estado hospedeiro.

Embora não tribute integralmente a operação, o Estado hospedeiro permite que o contribuinte situado em seu território emita uma nota fiscal em que o ICMS objeto do benefício fiscal aparenta ter sido cobrado com alíquota de 12%.

Dessa forma, quando a mercadoria retorna para Osasco, vem acompanhada de uma Nota Fiscal com 12% de crédito para o estabelecimento paulista que a recebe. O estabelecimento que recebeu a mercadoria passa então a poder utilizar o crédito de 12% constante na nota fiscal para diminuir o ICMS devido para São Paulo em razão de suas operações.

O Estado de São Paulo, que só arrecadou 7%, perde a diferença entre os 7% e 12%, em razão da existência do benefício ilegal de ICMS.

Ganhando cerca de 1% sobre o valor da operação, o Estado do Centro-Oeste causa uma perda de arrecadação 5 (cinco) vezes maior para São Paulo, reduzindo o ICMS total arrecadado pela cadeia de distribuição.

Os Estados do Norte e do Nordeste, mais pobres que São Paulo, também perdem muito com a Guerra Fiscal de atacadistas.

Uma mercadoria produzida em São Paulo e vendida diretamente para um comerciante de Pernambuco é tributada com alíquota interestadual de 7% de ICMS permitindo ao Estado de Pernambuco cobrar a diferença entre 7% e 17% (alíquota interna). No entanto, devido à Guerra Fiscal é comum a mercadoria passear pelo Centro-Oeste, onde os 7% (devidos ao Estado de São Paulo) são transformados em 12%, mediante um recolhimento adicional de 1% para o Centro Oeste. Após este passeio, o Estado de Pernambuco pode cobrar apenas a diferença entre 12% e 17%.

### *Exemplo 2*

“As mercadorias sofrem majoração desnecessariamente, devido à cobrança de frete” diz Lemos (2007).

Num relato em reunião realizado pelo CONFAZ, ele afirma que a concessão de incentivos financeiros serve apenas para retirar uma empresa de um Estado e levar para outro, e que isso está causando prejuízos inestimáveis para a União, Estados e principalmente para a população.

Exemplifica com a questão das unidades frigoríficas de São Paulo, que além de cobrarem ICMS menor, ainda devolvem aos produtores 7% do imposto cobrado.

“A matéria-prima, que é a carne, está aqui e equivocadamente São Paulo concede benefícios que tiram a industrialização desta região do Brasil e encarecem os produtos por causa do frete de transportes e isto Mato Grosso não vai mais admitir”, disse o secretário Cursi.

Outro exemplo que o secretário-adjunto apresentou é a industrialização de matéria-prima do agronegócio para a verticalização da produção visando a assegurar valor agregado aos produtos gerados em Mato Grosso. “A soja está aqui, o arroz, o milho, o trigo e a industrialização fica na região Sudeste por causa de incentivos fiscais, isto está errado e não há mais como admitir que esta situação continue a acontecer”, observou Marcel Cursi.

Ele acredita que Mato Grosso tenha prejuízos da ordem de R\$ 2,4 bilhões/ano com a Guerra Fiscal e os incentivos.

Somente a região Sudeste é responsável por R\$ 12 bilhões em incentivos que promovem a Guerra Fiscal entre Estados e que poderá acabar caso o CONFAZ, que precisa de unanimidade em suas decisões. Está faltando o final do raciocínio.

### *Exemplo 3*

“Guerra Fiscal, os Estados são obrigados a participar dela”.

O secretário da Fazenda da Paraíba, Milton Soares, disse que a Guerra Fiscal ocorre porque, quando um Estado renuncia ou reduz a cobrança de ICMS para um setor, o Estado vizinho

tem que seguir a mesma prática para atrair novas empresas, que geram mais empregos.

“A Guerra Fiscal atinge o contribuinte!”, conforme relata Zanluca (2004) portal tributário, num artigo em que Ceará, Minas Gerais, Paraná, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo, representados pelos seus respectivos Secretários da Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação, celebraram o acordo publicado em 12/04/2004.

O instrumento dispõe sobre a vedação da apropriação de crédito do ICMS nas entradas decorrentes de operações interestaduais, de mercadorias cujos remetentes estejam beneficiados com incentivos fiscais concedidos em desacordo com a legislação de regência do imposto.

O Protocolo estabelece que o crédito do ICMS correspondente à entrada de mercadoria ou recebimento de serviço em estabelecimento localizado nesses Estados, remetida, a qualquer título, ou prestada por contribuinte que se beneficie de incentivos concedidos nas atividades comerciais e de prestação de serviços em desacordo com a Lei Complementar 24/1975, somente será admitido até o montante em que o imposto tenha sido efetivamente cobrado pela unidade da federação de origem.

Em outras palavras, a fiscalização dos Estados poderá “desqualificar” os créditos do ICMS, a um contribuinte situado em seu território, porque houve incentivo fiscal concedido a outro contribuinte, em outro Estado.

A falta da informação no documento da operação ou prestação, todavia, não autoriza o destinatário a se creditar do ICMS destacado em desacordo com os preceitos do Protocolo. Assim, um determinado contribuinte pode sofrer penas de “sonegador”, por se creditar de algo que acreditava ser legítimo. É dever do Estado – e não do contribuinte – controlar tais abusos, fazendo a necessária publicidade para que inocentes não venham ser vítimas da Guerra Fiscal.

### *Exemplo 4*

“Lei Estadual determina estorno de crédito de ICMS, oriundo de outro Estado”.

Conforme relata Marsolla (2005), Minas Gerais, Paraná e São Paulo, por exemplo, têm vedado o direito ao crédito integral do ICMS proveniente de operações cujo Estado de origem tenha concedido incentivos e/ou benefícios relacionados ao ICMS.

Assim, no meio de uma Guerra Fiscal, os Estados têm publicado atos administrativos para informar os contribuintes de que determinadas operações não podem ensejar a escrituração integral do ICMS na nota fiscal.

Um exemplo é o de Minas Gerais, que publicou a Resolução nº 3.166, de 2001, prescrevendo a necessidade de estorno dos créditos de ICMS advindos de operações cujo remetente desfrute de benefícios fiscais supostamente concedidos sem base em convênio.

### *Exemplo 5*

“Guerra Fiscal é motivo de 30 ADINs que aguardam julgamento no STF”.

A matéria publicada pelo Jornal Valor Econômico, em 06 de junho de 2006 afirma que estão no Supremo Tribunal Federal 30 ações diretas de constitucionalidade (ADIN) que tramitam no Supremo Tribunal Federal (STF) e envolvem 13 Estados e o Distrito Federal.

Nos processos estão presentes todos os Estados do Sudeste e Sul, dois do Centro-oeste, dois do Norte e um do Nordeste.

As ações submetem os contribuintes à insegurança, pois, de um lado, um Estado oferece um benefício, de outro, muitos vedam o aproveitamento dos créditos envolvidos nessas operações e gerados a partir da aquisição de mercadorias.

O procurador-chefe de São Paulo lembra que se a ADIN for julgada procedente, o Supremo poderia determinar a cobrança retroativa do benefício considerado inconstitucional. “Para o contribuinte é uma situação complicada que cria insegurança jurídica”, de acordo com ele.

### *Exemplo 6*

“Ações Diretas de Inconstitucionalidade julgadas pelo STF”.

Apresentamos algumas decisões, impetradas pelo primeiro Estado citado, elas são questionamentos de aspectos de determinada legislação estadual, que contemplam incentivos oferecidos a alguns setores específicos.

No caso de liminar favorável, a sanção recai apenas sobre um tópico de lei ou legislação específica para alguns setores.

*MG (x) SP*: Contesta isenção do ICMS para operações internas e de importação de materiais para a indústria naval. Concedida liminar em 15/03/2001.

*MG (x) SP*: Contesta isenção do ICMS para operações com materiais para plataformas de petróleo e embarcações marítimas. Concedida liminar em 22/02/2001.

*SP (x) PR*: Contesta crédito presumido de ICMS, incentivos e benefícios fiscais. Ação considerada prejudicada porque a vigência do benefício estava esgotada na data do julgamento, em 15/02/2001.

*SP (x) BA*: Contesta o Programa de Desenvolvimento da Mineração, Metalurgia e Transformação do Cobre que concedia benefícios fiscais. Concedida liminar em 28/06/2000

*RS (x) PR*: Contesta prorrogação para da base de cálculo do ICMS de carnes e miúdos comestíveis e farinha de trigo. Liminar concedida em 13/01/2000.

*RS (x) SC*: Contesta redução da alíquota interna do ICMS para veículos automotores. Ação considerada prejudicada por-

que a vigência do benefício estava esgotada na data do julgamento, em 23/06/1999.

*RS (x) SP:* Contesta a redução da alíquota do ICMS para veículos automotores. Ação considerada prejudicada porque a vigência do benefício estava esgotada na data do julgamento, em 23/06/1999.

*RS (x) SP:* Contesta a redução da alíquota interna do ICMS para veículos automotores. Liminar concedida em 25/08/1999.

*RS (x) SP:* Contesta o crédito presumido de ICMS sobre o abate de aves. Medida cautelar concedida em 30/06/1999.

Procuradoria Geral da República (x) PA: Contesta lei que autorizava a concessão provisória de benefícios fiscais ou financeiros. Suspensão cautelar concedida em, 18/05/95.

*SP (x) RJ:* Contesta benefícios fiscais e prazo especial para pagamento do Imposto. Liminar concedida em 29/02/96.

### *Exemplo 7*

“Diferencial de alíquotas”.

Essa diferença é cobrada por todos os Estados, como forma de protegerem seus mercados internos. Tem como fato gerador o ICMS na entrada em estabelecimento de contribuinte de mercadoria oriunda de outro Estado ou do Distrito Federal destinada a consumo ou ao ativo permanente. A obrigação do contribuinte consistirá em pagar o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

A obrigação de recolher o imposto pertinente ao diferencial de alíquotas nasce com a entrada no estabelecimento de mercadorias originárias de outro Estado (destinadas ao consumo ou ao ativo imobilizado) e consistirá em pagar o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual de São está prevista no artigo 117 do RICMS/SP decreto 45490/00. Essa diferença a ser paga eleva os custos fazendo com que as mercadorias sejam adquiridas pelos contribuintes no próprio mercado interno.

## Intervenções do Governo Federal

Conforme relata Prado (1999), nas três últimas décadas ocorreram, em períodos diversos, determinados surtos de Guerra Fiscal, fazendo uso do ICMS.

Em todas elas, a possibilidade de intervenção do governo federal esteve limitada pela atribuição de competência do imposto. Qualquer restrição no plano normativo teria que passar necessariamente pelo Congresso.

Já no Regime Militar, a Emenda Constitucional n. 1, de 17 de outubro de 1969, no seu art. 23, estabelece que a concessão de incentivos do imposto estadual deve ser subordinada à celebração de convênios entre os Estados.

No período 1966/69 proliferaram diversos convênios regionais, os quais tinham a finalidade de estabelecer sistemas harmonizados de incentivos fiscais entre os Estados membros e tiveram o efeito de forçar a reação de outros Estados com medidas semelhantes.

A partir de 1970, o Governo Federal passa a coordenar reuniões de todos os secretários de fazenda estaduais para evitar os processos competitivos de concessão de subsídios. A legislação restritiva é reafirmada, posteriormente, na Lei Complementar n. 24/75, que explicita o princípio de que todo tipo de isenção deve resultar de decisão formalizada em convênios celebrados pelos Estados (art. 1º), em reunião com a participação da maioria dos Estados (art. 2º § 1º) e por decisão unânime dos Estados representados (art. 2º § 2º), sujeitando-se os ausentes ao disposto no convênio.

A lei criou o CONFAZ composto por aqueles secretários. A finalidade principal era regulamentar consensualmente os tratamentos especiais na tributação do então ICM.

Fica claro, portanto, que a legislação, ao mesmo tempo em que transfere aos Estados todo o poder para arbitrar sobre incentivos do ICM, tendo retirado do governo federal a prerrogativa, postula um rígido mecanismo para sua aprovação e exige, dos Estados, unanimidade e homogeneidade na abrangência.

Uma outra interferência do Governo Federal ocorreu por causa do acirramento das disputas que geravam perdas tanto para os Estados quanto para as empresas não contempladas com benefícios fiscais. O Governo Federal, em meados de 1996, edita a Lei Complementar nº 87 (“Lei Kandir”), introduzindo importantes alterações nas características econômicas do ICMS.

Foram três as principais alterações: 1ª. aproximou o ICMS de um imposto sobre o valor adicionado (IVA) ao estabelecer, para os contribuintes industriais, que todas as aquisições de insumos geraram crédito do imposto na operação de saída do produto; 2ª. aproximou o ICMS, que era um IVA do tipo produto bruto, a um IVA do tipo consumo, ao permitir que as empresas se creditem do imposto pago sobre a aquisição de bens de capital; e 3ª. – mais importante – ao desonerar as exportações de produtos primários e industrializados semi-elaborados, assegurou, também, o aproveitamento do crédito relativo à compra de insumos, que o exportador vier acumular.

O Governo Federal adotou o princípio do destino no comércio exterior, visando com o Projeto de Lei a acabar com a Guerra Fiscal, aprimorando os ineficazes mecanismos de sanção constantes da Lei complementar nº 24, de 1975.

Para Ashikaga (2003), a Guerra Fiscal não só ficou restrita apenas aos Estados, mas atingiu os Municípios, fazendo com que o Governo Federal, viesse a criar a Lei Complementar 116/03, publicada no DOU em 01/08/03, com o objetivo de acabar com a chamada Guerra Fiscal atualmente existente entre os milhares de municípios do País, os quais, assim como vem ocorrendo com o ICMS nos Estados, concederam inúmeros benefícios e incentivos fiscais, implicando em renúncia de receitas tributárias, ferindo a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Essa lei consiste em fazer com que o recolhimento de ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, relativo a serviços prestados seja recolhido no município em que houve a prestação de serviços e não mais no município onde se encontra

o contribuinte prestador do serviço. Isso causou a diminuição da Guerra Fiscal.

Com a recriação da Nova Sudeme, conforme expõe Dantas (2007), as entidades que participam do movimento para a recriação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene) desde 2003 avisam que estão atentas e irão lutar para que a instituição não seja apenas a reativação de uma velha sigla.

## CONFAZ

Barbosa afirma que:

A Guerra Fiscal não é uma disputa saudável. Ela se trava à revelia do CONFAZ. Esse conselho criado pela Lei Complementar nº 24 de 1975 tem como função reunir em Brasília os 27 Secretários da Fazenda dos Estados e o Ministro da Fazenda para que, juntos, acordem unanimemente acerca de incentivos fiscais. O problema é conseguir a unanimidade. (BARBOSA, 2004)

A finalidade do CONFAZ é estabelecer a unanimidade para a aprovação de qualquer benefício por parte dos Estados.

Matéria publicada por Rocha (2007), afirma que o Planalto impõe o fim da Guerra Fiscal entre os Estados. De fato, o Governo determinou uma data de corte para a concessão de novos benefícios. A preocupação é impedir uma corrida dos Estados para dar às empresas descontos, redução e até isenção de impostos, porém há falta de entendimento por parte dos Estados.

São Paulo exigiu que fosse discutida caso a caso, por setor, uma data para o fim dos benefícios fiscais já concedidos. O Norte, o Nordeste e o Centro Oeste já concordaram com isso, mas São Paulo quer ter o poder de vetar os benefícios já adquiridos.

Isso gera uma enorme insegurança jurídica e, além disso, o Norte e Nordeste exigem a criação de um fundo de desenvolvimento regional para socorrer os Estados que mais perdem

com fim do benefício. Por causa da falta de consenso, uma nova reunião foi marcada.

Na prática, como já ponderamos, a solução passa por um consenso que até o momento não houve, pois os mecanismos à disposição da União para impor tal solução mostram-se ineficientes.

Gobetti (2007) explica que o fim da Guerra Fiscal começou a empacar até entre os aliados mais próximos do presidente Luiz Inácio Lula da Silva depois do fracasso do governo em persuadir os Estados a fecharem um acordo. Por isso, o Ministério da Fazenda ameaçou antecipar a data-limite para validação dos benefícios fiscais, se os Estados não chegassem a um consenso.

O governador de Sergipe, Marcelo Déda, diz que foi um equívoco do governo tratar inicialmente da Guerra Fiscal no âmbito do CONFAZ sem antes discutir políticas de desenvolvimento regional. Por causa disso, os governadores, decidiram rejeitar qualquer acordo para o fim da Guerra Fiscal antes de uma definição sobre o Fundo de Desenvolvimento Regional (FDR).

Segundo o secretário de Política Econômica, Bernard Appy, as conversações sobre a Guerra Fiscal foram suspensas, assim como a implantação do FDR já em 2008.

## **Propostas de reforma tributária**

O Super Simples (Simples Federal) passou a vigorar a partir de 01 de julho de 2007 e, sem dúvida, traz um tratamento mais simplificado e mais centralizado, uma vez que aglomera diversos tributos e cria regras nacionalizadas. Entretanto, baseados em nossas pesquisas, observamos que a Guerra Fiscal é mais acentuada nas empresas que estão fora do sistema simplificado, como comprovam os dados levantados e pesquisas.

O governo federal iniciou discussões este ano para proposta de reforma tributária ampla e abrangente. O objetivo é simplificar e resolver as distorções existentes, tendo em vista os inúmeros e complexos códigos e competências tributárias. O objetivo do

governo é encaminhar o projeto e tentar aprová-lo, ainda, em 2008. É evidente que o andamento da proposta depende da evolução nas negociações entre União e Estados.

O governo pretende aglutinar os impostos sobre mercadorias (ICMS, CIDE, PIS, COFINS e IPI) em apenas 2 (duas) modalidades de imposto sobre valor agregado, IVA-E (estadual) e IVA-F (federal), deixando o canal aberto ao debate com os municípios no sentido de incluir também o ISSQN. A regulamentação seria unificada em Lei Complementar Nacional única para todos os Estados.

Os incentivos fiscais ficariam extintos juntamente com o ICMS. Os de ordem subjetiva deveriam ser renegociados com os Estados, dentro da parcela IVA-E.

Segundo Seabra (2006), Aécio Neves, governador de Minas Gerais, defende a fixação de alíquotas nacionais do ICMS e a criação de um fundo nacional de desenvolvimento. O fundo, que destinaria recursos para regiões mais pobres, seria uma maneira de compensar os governadores dos Estados que perderiam o direito de usar o ICMS como instrumento de atração na “Guerra Fiscal”.

Vilella (2007) relata que, segundo Mauro Ricardo Machado Costa, Secretário da Fazenda Paulista, não há como unificar um imposto que representa 60% da receita estadual, pois a unificação ocorre sempre pelo pico e eleva a carga tributária. O Secretário defendeu que houvesse tributação na origem e no destino, sugerindo as alíquotas de 4% e 14%, respectivamente.

Segundo Arechavaleta (2007), a FGV (Fundação Getúlio Vargas) apresentou à federação das indústrias dos Estados do sul do país, uma proposta com intuito de harmonizar as alíquotas de ICMS entre eles e propôs que ela fosse estendida aos Estados do Sudeste. A proposta inclui extinção dos créditos presumidos em operações interestaduais e redução da alíquota interna para 12%, incluindo as saídas da indústria. A FGV avalia que haveria

resistência principalmente das indústrias, as mais beneficiadas pelos benefícios fiscais.

## Considerações finais

Este estudo trouxe a opinião de diversos autores e a visão da Guerra Fiscal por diversos ângulos, seja do ponto de vista do ente mais rico, seja do mais pobre.

Apesar da dificuldade de se chegar a um sistema tributário justo para todos, há um esforço no sentido de amenizar as distorções, por meio de propostas de reforma tributária, saneamento dos problemas sociais com programas adequados, propostas e estudos citados ao longo do trabalho.

O trabalho mostra a importância da união das partes envolvidas para a construção de um sistema tributário e programas de governo mais justos, dando sustentabilidade ao desenvolvimento econômico, político e social do país como um todo.

A Guerra Fiscal é gerada pelas diferenças econômicas, políticas e sociais existentes entre os entes federados. As pesquisas mostram que há interesses conflitantes entre setores da sociedade, governo, empresas, cidadãos, profissionais das áreas envolvidas, entre outros.

Presentes as diferenças, os entes federados adotam práticas não cooperativas de tributação, por meio da concessão de benefícios de diversos tipos, incluindo práticas ilícitas. Isso caracteriza a Guerra Fiscal.

A Guerra Fiscal entre os entes federados, portanto, poderá ser minimizada com a concretização de uma reforma tributária construída consensualmente.

## BIBLIOGRAFIA

AMARAL, Gilberto Luiz. *Governança tributária socioambiental: o imposto do futuro*. IBPT – Instituto Brasileiro de Pesquisa Tributária. 22 mar.

2007. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/estudos/estudos.lst.php>. Acesso em: 02 nov. 2007.

AMED, José Fernando; NEGREIROS, Plínio José L. de Campos. *História dos Tributos no Brasil*. São Paulo: Ed. Sinafresp, 2000:

ARECHAVALETA, Fernanda. *Harmonização do ICMS: O fim da Guerra Fiscal?* Site Terra – Notas Quentes. 07 mar. 2007. Disponível em: [http://amanha.terra.com.br/notas\\_quentes/nota\\_index.asp?cod=4137](http://amanha.terra.com.br/notas_quentes/nota_index.asp?cod=4137)>. Acesso em: 07 set. 2007.

ASHIKAGA, Carlos Eduardo Garcia. *ISS: análise da nova Lei Complementar nº 116/2003*. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 8, n. 170, 23 dez. 2003. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4652>>. Acesso em 21 out. 2007.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de Incidência Tributária*. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1993.

BARBOSA, Leon Victor de Queiroz. *Guerra fiscal: ataque ao pacto federativo brasileiro*. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 8, n. 281, 14 abr. 2004. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=5090>>. Acesso em: 02 nov. 2007.

BORDIN, Luis Carlos Vitali; LAGEMANN, Eugenio. *Performace do ICMS no Brasil: Evolução e Comparativo Internacional*. Sefaz-RS. *Estudos Econômico-Fiscais*, ano 13, n.7, fev.2007. Disponível em: <http://www.sefaz.rs.gov.br/Download/Performance%20dos%20Impostos%20Estaduais%20em%202006%20e%20Retrospectiva%20Historica.pdf>. Acesso em: 05 out. 2007.

CAVALCANTI, Carlos Eduardo Gomes. et. al. *Revelando o sistema tributário brasileiro*. São Paulo: Edições SINAFRESP, 2003.

CONSTITUIÇÃO FEDERAL, de 05 de outubro de 1988. Institui o Imposto sobre a circulação de mercadorias e sobre a prestação de serviços e comunicação. Disponível em: [http://pt.wikipedia.org/wiki/Constitui%C3%A7%C3%A3o\\_brasileira\\_de\\_1988#Ideologia\\_manifestas\\_na\\_CF.2F88](http://pt.wikipedia.org/wiki/Constitui%C3%A7%C3%A3o_brasileira_de_1988#Ideologia_manifestas_na_CF.2F88)>. Acesso em: 03 nov.2007.

CONSTITUIÇÃO FEDERAL, de 16 de julho de 1934. Institui o imposto sobre vendas e consignações. Disponível em: <http://www.cjf.gov.br/revista/numero29/artigo15.pdf>. Acesso em: 03 nov.2007.

CUNHA, Aécio S. *Os impostos e a história*. Universidade de Brasília. Departamento de Economia. Texto nº 258, Nov. 2002. Disponível em: <http://www.unb.br/face/eco/cpe/TD/258Nov02ACunha.pdf>> Acesso em: 07 set. 2007.

DANTAS, Ivo. Nova Sudene: A luta continua. Revista *Algo mais*. Pernambuco. 18 out. 2007. Disponível em: <<http://folder.wordpress.com/2007/10/18/nova-sudene-a-luta-continua/>>. Acesso: 22 out. 2007.

EMENDA CONSTITUCIONAL nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Institui o Imposto sobre circulação de mercadorias. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1284>> Acesso em: 03 nov. 2007.

FABRETTI, Lúdio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. *Direito Tributário para os cursos de Administração e Ciências Contábeis*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FEITOSA, Raymundo Juliano Rego; QUEIROZ, Mary Elbe. *Temas Atuais de Direito Tributário*. Recife: ESAF, 2003. 2v.

FENAFISCO - Federação Nacional do Fisco Estadual. Proposta de Reforma Tributária. Abr, 2007. Disponível em: <<http://www.reformatributaria.org.br/RT2007FlorioanopolisSC.ppt>>. Acesso em 01 nov. 2007.

FUCS, José. Quem baixou imposto cresceu. Revista *Época*. Seção Brasil. 04 jun. 2007. Disponível em: <[http://revistaepoca.globo.com/Revista/Epoca/0\\_EDG77591-6009,00.html](http://revistaepoca.globo.com/Revista/Epoca/0_EDG77591-6009,00.html)>. Acesso em: 03 nov. 2007.

GARDENAL, Isabel. Guerra com testemunhas. *Jornal da Unicamp*. 12 a 23 jun. 2002. Disponível em: <[http://www.unicamp.br/unicamp/unicamp\\_hoje/jornalPDF/177-pag03.pdf](http://www.unicamp.br/unicamp/unicamp_hoje/jornalPDF/177-pag03.pdf)>. Acesso em: 07 set. 2007.

GOBETTI, Sérgio. Acordo para pôr fim à Guerra Fiscal empaca até entre aliados do Planalto. *O Estado de S. Paulo*. 06/09/2007. Disponível em: <<http://www.apesp.org.br/Imprensa/newlette06-09-07.htm>>. Acesso em 24 out. 2007.

GOMES, Carlos de Souza. Retrato Tributário Brasileiro. *Portal Tributário*. 28/03/2006. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/tributaria280306.htm>>. Acesso em: 07 set. 2007.

HOLLANDA, Eduardo. Sem necessidade de CPI. *Revista Istoé*. Goiás, 03 mar. 2004. Edição nº 1795. Disponível em: <<http://www.terra.com.br/istoe/1795/1795vermelhas.htm>>. Acesso em: 07 set. 2007.

JASPER, Fernando. Dinheiro no Desvio. *Gazeta do Povo*. 03/09/2006. Disponível em: <<http://celepar7cta.pr.gov.br/mppr/noticiamp.nsf/9401e882a180c9bc03256d790046d022/4330f3647d66289f832571df00513a11?OpenDocument>>. Acesso em: 07 set. 2007.

LEI COMPLEMENTAR nº 116/03, de 31 de julho de 2003. Institui e consolida toda a legislação concernente ao imposto sobre serviços de qualquer natureza até então vigente. Disponível em: <<http://www.advogado>.

adv.br/artigos/2003/antoniohenriquegabriel/novaleiiss.htm>. Acesso em: 03 nov.2007

LEI COMPLEMENTAR nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/>>. Acesso em: 03 nov. 2007.

LEI COMPLEMENTAR nº 24, de 07 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções de imposto sobre operações relativas á circulação de mercadorias, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/43/1975/24.htm>>. Acesso em: 03 nov.2007.

LEI nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922. Institui o imposto sobre vendas mercantis. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/semead/6semead/finan%E7as/036Fin%20-%20Evolucao%20do%20Estudo.doc>>. Acesso em: 03 nov. 2007.

LEITÃO, Miriam. Balbúrdia Fiscal. *O Globo*, Rio de Janeiro, 29/09/2004. Coluna Panorama Econômico. Disponível em: <<http://clipping.planejamento.gov.br/Noticias.asp?NOTCod=152840>>. Acesso em: 30 out. 2006.

LEMOS, Marcos. Estado quer acabar com a guerra fiscal. *Diário de Cuiabá*. Edição n. 11716 jan. 2007. Disponível em: <<http://www.diariodecuiaba.com.br/detalhe.php?cod=276171&edicao>>. Acesso em: 18 out. 2007.

MARQUES, Humberto Esteves. Balbúrdia fiscal – Maílson se esqueceu da causa. *Instituto Liberal*. Rio de Janeiro, 29 set. 2004. Comentário do Dia. Disponível em: <<http://clipping.planejamento.gov.br/Noticias.asp?NOTCod=152840>>. Acesso em: 30 out. 2006.

MARSOLLA, Ronaldo. Refis III é boa Alternativa para quitar débitos, mas é preciso cuidado. *Tax View* nº 5 ano 2006. Disponível: <[http://www.ey.com/global/download.nsf/South\\_America\\_P/taxview05/\\$file/taxview05.pdf](http://www.ey.com/global/download.nsf/South_America_P/taxview05/$file/taxview05.pdf)>. Acesso em: 18 out. 2007.

MATTEDI, José Carlos. Fim da Guerra Fiscal e criação da nota fiscal eletrônica fazem parte da proposta de reforma tributária. Agência Brasil-Radiobrás. Brasília. 25 abr. 2007. Disponível em: <<http://www.agenciabrasil.gov.br/noticias/2007/04/24/materia.2007-04-24.2566166772/view>>. Acesso em: 22 out. 2007.

MELLO, José Eduardo Soares de. *ICMS: Teoria e prática*. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2004.

MELLO, Patrícia Campos. Estudo avalia que Brasil perde R\$ 1,5 bi por ano com corrupção. *O Estado de S. Paulo*, 27 maio, 2007. Disponível em: <<http://txt.estado.com.br/editorias/2007/05/27/pol-1.93.11.20070527.24.1.xml>>. Acesso em: 15 out. 2007.

NETO, Afonso Negri. Guerra fiscal: evidências e políticas fiscais estaduais. IEA – Instituto de Economia Agrícola. São Paulo, 01 set. 1995. Disponível em: <<http://www.iea.sp.gov.br/out/verTexto.php?codTexto=1477>>. Acesso em: 01 set. 2007.

OLENIKE, João Eloi. A Guerra Fiscal, 29 Jan. 2000. Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/artigos/artigos.lst.php>>. Acesso em: 05 out. 2006.

PASCHOAL, Julio Alfredo Rosa. Guerra fiscal. Conjuntura Econômica Goiânia – n° 02. Nov. 2004. Disponível em: <[http://www.seplan.go.gov.br/sepin/viewcad.asp?id\\_cad=4002](http://www.seplan.go.gov.br/sepin/viewcad.asp?id_cad=4002)>. Acesso em: 03 nov. 2007.

PIANCASTELLI, Marcel; PEROBELLI, Fernando. *ICMS: Evolução Recente e Guerra Fiscal*. IPEA (Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas). Texto para discussão n° 406. Fev. 1996. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/pub/td/td\\_402.pdf](http://www.ipea.gov.br/pub/td/td_402.pdf)>. Acesso em: 07 set. 2007.

PRADO, Sérgio. *Guerra Fiscal e políticas de desenvolvimento estadual no Brasil*. 13 Dez, 1999. Economia e sociedade de Campinas. Disponível em: <[http://www.eco.unicamp.br/publicacoes/economia\\_sociedade/download/revista\\_13/01A-Sergio%20Prado.pdf](http://www.eco.unicamp.br/publicacoes/economia_sociedade/download/revista_13/01A-Sergio%20Prado.pdf)>. Acesso em: 07 out. 2007.

RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL n° 22, de 19 de maio de 1989. Estabelece alíquotas do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nas operações e prestações interestaduais. Disponível: <[http://www.utilitas.com.br/ICMSResolSenado\\_0022d89.html](http://www.utilitas.com.br/ICMSResolSenado_0022d89.html)>. Acesso em: 22 nov. 2007.

ROCHA, Juliana. Planalto impõe fim da Guerra Fiscal entre os Estados. *Gazeta mercantil*. 08 ago 2007. Disponível em: <<http://clipping.planejamento.gov.br/Noticias.asp?NOTCod=37430>>. Acesso em: 25 out. 2007.

ROSA, Denerson Dias. *Crédito de ICMS – Ilegitimidade legislativa dos Estados*. Kplus. Disponível em: <<http://www.kplus.com.br/materia.asp?co=196&rv=Direito>>. Acesso em 07 set. 2007.

SEABRA, Catia. Presidente convida Aécio para reunião com oposição na capital. *Folha de S. Paulo*. São Paulo, 31 out 2006. *Folha On Line*. Disponível em: <[www.folha.uol.com.br](http://www.folha.uol.com.br)>. Acesso em: 15 nov. 2006.

SILVA, Francisco de Assis; BASTOS, Pedro Ivo de Assis. *História do Brasil*. 2 ed. São Paulo: Moderna, 1989.

SILVEIRA, Rodrigo Frota da; CASTILHO, Fábio Roberto C.A Guerra Fiscal que não interessa a ninguém. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 10, n. 974, 2 mar. 2005. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=8022>>. Acesso em: 06 out. 2007.

VALENTIM, Marilena Simões. Impactos Econômicos da Guerra Fiscal no Brasil. *Jus Navigandi*. Teresina, ano 8, n. 156, 9 dez. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4582>> ou <[http://www.achegas.net/numero/quatorze/marilena\\_v\\_14.htm](http://www.achegas.net/numero/quatorze/marilena_v_14.htm)>. Acesso em: 07 set. 2007.

VILELLA, Janaina. Reforma tributária deve ir além do ICMS, diz secretário de SP. Valor Econômico, 13 mar. 2007. Disponível em: <<http://www.valoronline.com.br/valoreconomico/285/primeirocaderno/politica/Reforma+tributaria+deve+ir+alem+do+ICMS+diz+secretario+de+SP+...60.4200718.html>>. Acesso em: 19 ago. 2007.

WEISS, Fernando Lemme. *Justiça Tributária*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

ZANLUCA, Júlio César. A Guerra Fiscal atinge o contribuinte do ICMS. Opinião@Portaltributário. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/artigos/vedacaoicms.htm>>. Acesso em: 20 out. 2007.



## **A AUDITORIA EXTERNA E O COOPERATIVISMO, UM ESTUDO PRÁTICO NA COOPERATIVA DE PEDRINHAS PAULISTA**

Luiz Carlos NASCIMENTO  
Fernando Rieger HIPPLER  
Fredie Costa NICOLAU

O objetivo deste trabalho é propor um estudo prático, descrevendo a fundamental relevância da auditoria externa nas sociedades cooperativas, apresentando um estudo de caso na Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista.

Auditoria Externa é a realização das verificações por profissionais estranhos a organização auditada, contratados a partir da decisão dos administradores, para comprovação das informações contábeis apresentadas.

Sociedades Cooperativas são entidades sem fins lucrativos, criadas a partir de uma assembléia geral, durante a qual as pessoas dispostas tornam-se associadas, elegendo uma diretoria, e integralizando quotas-partes para a realização do capital social.

Foram apresentados os conceitos, objetivos e processos de auditoria e a necessidade dessa técnica para assegurar o desenvolvimento das entidades. Apresentar-se-ão as doutrinas, princípios, valores, objetivos e conceito das sociedades cooperativas.

## 1. Auditoria

Auditoria representa um exame detalhado e independente que objetiva averiguar se as atividades desenvolvidas em determinada empresa ou setor estão de acordo com as metas planejadas e estabelecidas previamente e se estão adequadas à consecução dos objetivos.

Para Franco & Marra, (2001, p. 28):

A técnica contábil que 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 deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e demais situações nelas demonstradas.

A auditoria é realizada pelo auditor, profissional com competência legal como contador com experiência nas áreas relacionadas, como normas e leis, tributos e outras, que por meio da prática do exame, buscará obter informações sólidas e hábeis, para fundamentar e emitir sua opinião sobre os sistemas de controle interno e demonstrações financeiras da entidade, auditada, no sentido de atuar como forma preventiva e apresentar sugestões para evitar eventuais erros.

### 1.1 Conceito e definição de Auditoria

Conceitualmente, auditoria é uma área de trabalho da contabilidade, que visa a testar a eficiência dos controles internos e comprovar a veracidade das informações patrimoniais.

Auditoria ainda pode ser conceituada assim:

A auditoria é um processo de revisão das demonstrações financeiras de uma companhia, com objetivo de possibilitar que o auditor forme uma opinião se essas demonstrações refletem adequadamente a situação patrimonial e financeira da sociedade, o resultado de suas operações, as suas mutações patrimoniais e suas origens e aplicações de recursos, de acordo com os princípios de contabilidade, geralmente aceitos, aplicados com uniformidade. (apud BECKER, 2004, p. 17)

O trabalho da auditoria é desenvolvido com base em documentos, livros e registros que oferecem suporte para obtenção de evidências e informações para comprovação dos registros das demonstrações contábeis.

A contabilidade trata do patrimônio das entidades, com o objetivo de demonstrar e oferecer informações sobre as suas variações quantitativas e qualificativas. É a auditoria, porém, que explora e avalia tais informações para que elas possam produzir efeitos de verdade.

Quanto à definição, auditoria trata-se de levantamento e avaliação das operações, procedimentos e rotinas e das contas de uma entidade, com o objetivo de fornecer opinião imparcial e fundamentada em normas e princípios para seus usuários.

## 1.2 História da Auditoria

A primeira disciplina com a finalidade de fornecer informações para o administrador empresarial foi a contabilidade. Seus precursores foram os italianos que representavam o clero na época, sendo responsáveis pelos principais empreendimentos da Europa medieval e moderna

O termo *audit*, a auditoria contábil, vem do inglês, pois foi na Inglaterra que surgiram as primeiras atividades profissionais do auditor contábil. Isso pode ser confirmado em texto da *Enciclopédia Britânica* (apud FRANCO; MARRA, 2001, p. 30):

AUDITORIA E AUDITOR. Auditoria é o exame das contas feito pelos funcionários financeiros de um estado, companhias e departamentos públicos, ou pessoas físicas, e a certificação de sua exatidão. Nas Ilhas Britânicas as contas públicas eram examinadas desde há muito tempo, embora, até o reinado da Rainha Elizabeth, de maneira não muito sistemática. Anteriormente a 1559 esse serviço era executado, às vezes, por auditores especialmente designados, e outras por auditores da receita pública, ou pelo auditor do tesouro, cargo criado por volta de 1314. Mas em 1559 um esforço foi feito para sistematizar a auditoria das contas públicas, pela indicação de dois auditores para examinar os pagamentos a servidores públicos.

No século XVIII os grandes empreendimentos traziam alguns profissionais que se nomeavam auditores. No entanto eram contadores, controlando o patrimônio financeiro desses empreendimentos por meio da técnica contábil.

No século XIX, surge o perito contador, com a função de detectar erros e fraudes. Já em 1900, com o desenvolvimento do capitalismo as empresas sentiram a necessidade de expandirem seus mercados. A consequência foi o aumento da concorrência de mercado e da complexidade das operações contábeis.

A partir desse período, a contabilidade ganha uma nova imagem como ciência controladora do patrimônio das entidades e a auditoria passa a ocupar espaço maior como ferramenta de controle e confiabilidade das informações geradas pela contabilidade.

Na visão de Attie (1985), com a criação do *Security and Exchange Commission* nos Estados Unidos, a profissão do auditor teve um novo estímulo, pois as companhias que transacionavam ações na Bolsa de Valores foram obrigadas a utilizar-se dos serviços de auditoria, para dar fidedignidade às suas demonstrações financeiras.

### 1.3 Auditoria no Brasil

A história da auditoria no Brasil tem relacionamento certo com a instalação de empresas internacionais de auditoria inde-

pendente, por influência dos investimentos internacionais, das filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras, dos financiamentos de empresas brasileiras por meio de entidades internacionais, da evolução do mercado de capitais, dentre outros.

Algumas Leis trouxeram relevância para o sistema de auditoria no Brasil. Dentre elas a protagonista, é a Lei das Sociedades Anônimas, a qual determinava que as companhias abertas, além de observarem as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, obrigatoriamente deveriam ser examinadas por auditores independentes.

Em 1976, foi criada a Lei n 6385/76, na qual foi instituída a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e ficou estabelecida a disciplina e fiscalização nas atividades contábeis das companhias abertas.

## 1.4 Tipos de Auditoria

### *Auditoria independente ou externa*

Este tipo de auditoria é realizado por profissionais independentes, ou seja, sem vínculos com a entidade a ser auditada. Eles devem ser habilitados como contadores, com registro no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) e, quando em exercício de atividade no mercado de valores mobiliários (companhias abertas, instituições ou sociedades de intermediação de valores mobiliários), deverão ser registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM). Para esse registro, o profissional deve estar no exercício de sua atividade, por um período igual ou superior a cinco anos. Nesse caso, a vinculação com a empresa auditada é formalizada por meio de um contrato de prestação de serviços.

Assim, a auditoria independente, ou externa, agirá examinando as demonstrações financeiras de alguma área específica ou procedimentos pré-definidos como objeto de trabalho especial, por exemplo, inventário de determinada loja da empresa.

A finalidade principal é emitir parecer sobre a adequação das demonstrações financeiras para os gestores da empresa, parceiros, fornecedores e demais, por meio de seu relatório principal, o Parecer do Auditor Independente.

Em relação ao trabalho de auditoria externa, o fator mais importante, está ligado à independência absoluta do auditor que jamais pode aceitar imposições da empresa quanto ao procedimento que deve adotar para a realização da auditoria.

### *Auditoria Interna*

A auditoria interna é realizada sempre por funcionários da empresa auditada. Eles examinam os controles internos, analisam se estão em correto funcionamento e fazem suas avaliações quanto à eficiência e eficácia da gestão. Seu trabalho é feito com o objetivo de promover a melhoria nos controles operacionais e na gestão de recursos.

Após realizar seu trabalho de auditoria interna, o auditor emite seu relatório principal, o relatório de recomendações, indicando o que pode ser realizado para que a entidade possa melhorar seus controles internos e sua eficiência administrativa. Atuam de maneira preventiva.

Segundo Attie, (1985, p. 52):

A auditoria interna é uma atividade em franco desenvolvimento e de grande importância para a administração de uma companhia. Tanto isto é verdade que existência de uma auditoria interna eficiente e atuante é considerada como um ponto forte para efeito de controle interno.

A importância que a auditoria interna tem em suas atividades de trabalho serve para a administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, os sistemas contábeis e de controle interno estão sendo efetivamente seguidos, e

todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos.

## 2. Parecer do Auditor Externo

O objetivo da auditoria é expressar sua opinião sobre as demonstrações contábeis, por meio do parecer de auditoria.

A Resolução CFC Nº. 820/97 em seu item 11.3.1.9 classifica nestes termos os tipos de parecer:

11.3.1.9 – O parecer classifica-se, segundo a natureza da opinião que contém, em:

- a) Parecer sem ressalva
- b) Parecer com ressalva
- c) Parecer adverso
- d) Parecer com abstenção de opinião

### a) Parecer sem ressalva

O parecer sem ressalva é feito quando, analisadas as contas patrimoniais e os controles internos da entidade auditada, não são encontrados os erros ou fraudes nos valores apresentados. Comprova-se sua aplicação de acordo com as Normas Brasileiras de Contabilidade.

### b) Parecer com ressalva

O parecer com ressalva é emitido quando uma ou mais contas nas demonstrações financeiras não refletem a realidade ou por se encontrarem em desacordo com os princípios de contabilidade aceitos, ou por não haver evidências adequadas para a comprovação dos valores.

No caso de emissão de parecer com ressalva, o auditor deve especificar o objeto da ressalva, de maneira clara, seus motivos

e do efeito sobre a posição patrimonial e financeira e sobre os resultados das operações.

### **c) Parecer adverso**

O parecer adverso ocorre quando o auditor verifica situações que possam comprometer as demonstrações financeiras examinadas, a ponto de não ser suficiente a simples ressalva no parecer. Trata de fatores mais relevantes.

Nessas circunstâncias, uma omissão de opinião não é considerada apropriada, uma vez que o auditor possui informações suficientes para declarar que as demonstrações financeiras não estão adequadamente apresentadas. Deve explicar as razões que o levaram a assim proceder.

### **d) Parecer com abstenção de opinião**

Pode ocorrer ainda o fato de o auditor não conseguir obter comprovação suficiente para fundamentar a sua opinião sobre as demonstrações analisadas ou, até mesmo, inexistirem essas demonstrações. Assim, ele deverá declarar em seu parecer que está impedido e sem condições de expressar suas opiniões. Esse é o parecer com abstenção de opinião.

### ***A Auditoria de acordo com a extensão do trabalho***

A auditoria consiste em um trabalho muito amplo e detalhado. O profissional de auditoria se organiza de acordo com a extensão do trabalho. Muitas vezes, torna-se impossível analisar todas as contas, por isso, ele, por exemplo, utiliza testes de amostragem ou realiza apenas revisão limitada, se houver urgência.

## *Auditoria geral*

A auditoria geral objetiva analisar os componentes do patrimônio como um todo, além de todas as operações da entidade no exercício. No final do processo o auditor redige um parecer, apresentando sua opinião. O parecer obedece as normas usuais de auditoria sobre as demonstrações financeiras e contábeis e registros contábeis.

Dessa forma a auditoria geral poderá ser realizada de maneira permanente, podendo ser continuada, periódica ou eventual, dependendo do acordo firmado no contrato entre cliente e auditor.

Tal tipo de auditoria é feito para controle administrativo, atendimento das exigências do fisco, avaliação da confiabilidade das demonstrações contábeis e atendimento interesses de acionistas, investidores e sócios.

## *Auditoria parcial ou específica*

A auditoria parcial ou específica trata apenas de exame particularizado ou pré-determinado de algum elemento do patrimônio.

Para Becker (2004), a auditoria parcial ou específica é aquela feita em apenas uma ou algumas das demonstrações contábeis, de livros ou atos de gestão e tem objetivos especiais:

- Apurar a situação econômica ou financeira da entidade
- Conferir os custos
- Confirmar a existência de determinados valores patrimoniais
- Confirmar saldos de contas de terceiros
- Verificar o cumprimento de obrigações fiscais
- Verificar o atendimento dos preceitos da legislação societária

- Apurar desvios do patrimônio
- Apurar erros e fraudes
- Determinar o valor real do patrimônio líquido da sociedade

### *Revisão limitada*

A revisão limitada ocorre geralmente quando há a necessidade de apuração com urgência das demonstrações contábeis. Nesse caso, a investigação objetiva é feita para se assegurar que não haja violações nos princípios de contabilidade utilizados e aplica as normas e os procedimentos de auditoria recomendados.

Esse tipo de auditoria examina o conjunto das demonstrações contábeis de um período, sem aplicar todos os procedimentos da auditoria convencional. Abrange e realiza apenas o aprofundamento necessário para a emissão de sua opinião.

### *Auditoria por testes (amostragem)*

Se uma empresa tem controles confiáveis e sistema de auditoria interna, o auditor independente pode optar por realizar uma auditoria em fragmentos. É possível diminuir o trabalho executado. Já no caso de empresas desorganizadas e sem precedentes de bons controles internos, é melhor examinar o máximo possível das movimentações e demonstrações contábeis.

O total a ser verificado e auditado deve ser julgado pelo próprio auditor independente, de acordo sempre com a eficiência e segurança dos controles. Na realização dos testes, o auditor deve levar em consideração dois fatores que o auxiliam no julgamento:

- A relevância do fato examinado e seu valor e influência em relação ao objetivo do exame, às demonstrações contábeis;

- O risco provável que pode surgir da deficiência na comprovação dos fatos.

### 3. Sociedades cooperativas

Sociedades Cooperativas podem ser definidas assim:

Será considerada como cooperativa, seja qual for a constituição legal, toda a associação de pessoas que tenha por fim a melhoria econômica e social de seus membros pela exploração de uma empresa baseada na ajuda mínima e que observa os princípios de Rochdale. (apud POLONIO, 1998, p. 17)

Em uma sociedade cooperativa, o homem não é determinado pelo que possui e sim pelo que representa. Todos são considerados iguais em termos de direitos e obrigações. Não existe, nesse caso, o capitalismo explorando o homem, mas sim o homem buscando por meio do trabalho, o seu bem estar econômico, financeiro e social.

Esse ramo de sociedade foi definido assim por Sandroni, (1996):

Empresa formada e dirigida por uma associação de usuários, que se reúnem em igualdade de direitos, com o objetivo de desenvolver uma atividade econômica ou prestar serviços comuns, eliminando os intermediários. O movimento cooperativista contrapõe-se às grandes corporações capitalistas de caráter monopolístico. Conforme a natureza de seu corpo de associados, as cooperativas podem ser de produção, de consumo, de crédito, de troca e comercialização, de segurança mútua, de venda por atacado ou de assistência médica. As mais comuns são as cooperativas de produção, consumo e crédito; há ainda as cooperativas mistas, que unem, numa só empresa, essas três atividades. Na Europa e nos Estados Unidos, as cooperativas de crédito são a principal fonte do crédito rural. (...) No Brasil, a for-

mação de cooperativas é regulamentada por lei desde 1907. Internacionalmente, a atividade é incentivada pela Aliança Cooperativa Internacional.

### 3.1 História do cooperativismo

A Revolução Industrial, iniciada em meados do século XVIII, tem como algumas de suas conseqüências a definição do capitalismo industrial, no qual a minoria controlava o capital (burguesia) e a maioria vendia sua força de trabalho (proletariado).

As condições de trabalho dos operários eram péssimas, havia exploração do trabalho das crianças e das mulheres. A implantação de máquinas, como a máquina a vapor, gerou enorme desemprego, criando uma onda de fome.

Após assembléia realizada entre tecelões em novembro de 1843, é decidida a fundação de um armazém cooperativo, com base nos princípios de Robert Owen, considerado grande pioneiro do cooperativismo.

Com a quantia de 28 libras esterlinas foi inscrita no registro de firmas, da cidade de Rochdale, a *Rochdale Society of Equitable Pioneers*, tendo como primeiros associados vinte sete homens e uma mulher.

Com sua união, esses tecelões conseguiam fazer suas compras em maior quantidade. Por isso pagavam mais barato, conseguiam economizar não dependiam mais de outros armazéns.

A partir do sucesso de Rochdale, o mundo aderiu a esses princípios e começaram a ser criadas de forma espantosa, inúmeras sociedades cooperativas. De acordo com a professora Diva Benevides Pinho (1982), em 1946 havia cerca de 810 mil cooperativas, reunindo 140 milhões de associados. Em 1962, cerca de 1/3 da população mundial já era sócia de cooperativas.

Na visão de BENATO (1994), “o cooperativismo tem como objetivo, difundir os ideais em que se baseia, no intuito de

atingir o pleno desenvolvimento financeiro, econômico e social de todas as sociedades cooperativas”.

É o membro ou participante de uma cooperativa. Nas palavras de Becker (2004), é o produtor rural, o trabalhador urbano ou outro profissional de qualquer atividade sócio-econômica que se associa para participar ativamente de uma sociedade cooperativista, cumprindo com os seus deveres e observando seus direitos.

O ato cooperativo corresponde a uma seqüência de fatos definidos assim por Benato (1994), “todas as atividades/negócios desempenhadas e executadas pelo homem, denominam-se ações e atos”.

Ações são movimentos, precisos ou não, praticados durante um ato. O ato, propriamente, não se caracteriza como ação ou movimento. Sendo assim, o ato gera, dependendo da sua complexidade, várias ações e movimentos. É, portanto, um acontecimento realizado por um indivíduo voluntário e que por ele se responsabiliza livre e conscientemente. Definindo de uma forma mais clara: ato é a premeditação, realização e operacionalização de um determinado ramo de negócio ou atividade.

Entende-se que o ato cooperativo está atrelado às atividades executadas e busca sempre metas e objetivos. No caso das cooperativas, nada mais que as necessidades financeiras, econômicas e sociais de seus associados.

Em se tratando de ato cooperativo, temos então dois fatores cruciais:

#### a) Ingresso

O ato cooperativo ocorre a partir do momento em que o sócio recebe remuneração da cooperativa, pois, com seus recursos, usufrui e/ou produz bens, serviços ou produtos que são fornecidos à cooperativa. A cooperativa é, pois, apenas uma intermediária do negócio. O associado é o autorizador da venda ou compra de seu bem, serviço ou produto.

## b) Saída

O segundo fator é determinado pelo ato no qual o associado adquire da sua cooperativa, os itens necessários ou serviços, para alcançar suas metas. No caso do agricultor, ele compra equipamentos, máquinas, insumos e sementes, para obter as necessidades básicas para a sua atividade.

Portanto, é de extrema importância que se registrem os atos e fatos administrativos, com objetividade e clareza no que diz respeito aos atos cooperativos, por dois motivos segundo Benato (1994, p. 77).

## 1) Social

Seguindo à risca esse motivo, fica evidente a responsabilidade dos associados, pois os resultados de um período, positivo ou negativo, devem retornar ao associado proporcionalmente à sua participação física e financeira.

No caso de uma cooperativa obter sobras ao final de um período, elas serão distribuídas a seus associados de acordo com a proporção com que o associado está ligado com a cooperativa. E em caso de perdas ao final do período, o associado que usar mais deverá se responsabilizar por maiores proporções das dívidas.

## 2) Fiscal

O ato cooperativo deve ficar evidenciado no motivo fiscal, pois o ato realizado entre pessoas é um ato isento de tributação. Por isso a contabilidade, ao realizar seus registros, deve apontar o ato cooperativo.

A cooperativa tem, então, o ato cooperativo como essência e razão de seu ser jurídico. Processada como qualquer empresa normal, ela atende as ações administrativas, financeiras, controlacionais e operacionais, sempre buscando alcançar a satisfação

de suas necessidades, como empresa e, claro, a de seus associados, proprietários da sociedade.

### 3.2 Campos de atuação e formação de uma cooperativa

Os campos de atuação, das sociedades cooperativas são amplos, sendo diferenciados muito pouco quanto às necessidades sociais. Entretanto, os costumes criam necessidades e interesses diferentes.

Temos, assim, os seguintes campos de acordo com sua atuação no ramo da atividade humana: agropecuário, crédito, educacional, trabalho, produção, saúde, consumo, habitacional, mineral e especial.

#### *Agropecuário*

É instituído por produtores rurais que buscam, com essa sociedade, aperfeiçoar seus processos de produção, bem como obter melhores preços para suas produções, ao eliminar o atravessador e vender diretamente ao consumidor.

#### *Crédito*

Caracterizado com a realização de empréstimos aos associados, tem juros mais baixos que os praticados por instituições financeiras. Há ainda a desburocratização dos processos utilizados pelas instituições financeiras.

#### *Educacional*

No campo educacional, as cooperativas propõem a formação de escolas e centros de treinamentos. São associados pais,

alunos e professores, os quais se reúnem para alcançarem melhores condições de ensino, e, como consequência, uma formação melhor para o campo de trabalho.

### *Trabalho*

Quando são criadas de maneira diversificada, conseguem agrupar diferentes tipos de profissionais, que prestam serviços a terceiros, dependendo das várias funções criadas como necessidade para execução de suas atividades.

### *Produção*

As cooperativas desse campo atuam, com o objetivo de constituir infra-estrutura necessária para produção de diversos setores como eletrodomésticos, móveis, tecidos, entre outros bens de consumo.

Todos os filiados a tal cooperativa, tomam ciência da organização produtiva, estando sempre ligados ao setor administrativo, técnico e funcional.

### *Saúde*

Criados para tentar suprir as dificuldades conhecidas pela população, estão ligadas principalmente à prestação de atendimento à população a preços mais acessíveis, podendo ter como associados também os usuários.

### *Consumo*

A cooperativa de consumo tem como objetivo, com compras em maiores quantidades de fornecedores e distribuidores, revender seus produtos e serviços como alimentos, roupas e me-

dicamentos, a um preço mais acessível não só aos seus associados, mas também à população em geral.

### *Habitacional*

São constituídas por pessoas que têm o desejo de conseguir a casa própria, por meio da compra ou a construção. Ainda mantêm e administram conjuntos habitacionais.

### *Mineral*

Trabalhadores são agrupados para a extração, manufatura e comercialização de minérios, sendo a alternativa ao trabalho autônomo.

### *Especial*

Formadas por menores portadores de deficiência ou grupos que necessitem de tutela. Seu objetivo fundamental são o desenvolvimento e uma maior integração social de seus associados.

## **3.3 Estrutura administrativa das cooperativas**

As sociedades cooperativas têm como ponto de partida, nas suas estruturas administrativas como característica primordial uma administração por meio de gestão democrática.

Os “donos” da sociedade cooperativa são os seus associados, que, reunidos em assembléia geral, órgão máximo de decisão, escolhem por meio do voto, quais serão os objetivos e funcionamento do negócio.

Para que uma cooperativa possa vir a ser administrada de uma maneira democrática, são eleitos, uma diretoria e um conselho fiscal. Os eleitos devem apresentar, entre outras qualidades,

conhecimento e vivência dos princípios básicos do cooperativismo. Assim, diretoria e conselho fiscal podem se empenhar na realização das atividades de planejamento, organização, direção e controle da empresa.

Teoricamente, para um eficaz desenvolvimento, a cooperativa usará de uma estruturação eficiente e coerente, com os objetivos buscados na sua criação.

Conforme prescreve o artigo 14 da Lei 5.764/71, “A sociedade cooperativa constitui-se por deliberação da assembléia geral dos fundadores, constantes da respectiva ata ou por instrumento público”.

Para que haja uma correta constituição de uma sociedade cooperativa, é necessária a organização de uma assembléia geral , que entre outras atribuições elege a Diretoria e/ou o Conselho de Administração.

### *Diretoria ou Conselho Administrativo*

O artigo 47 da Lei 5764/71 determina que

A sociedade será administrada por uma diretoria ou Conselho de Administração, composto exclusivamente de associados eleitos pela assembléia geral, como mandato nunca superior a 4 (quatro) anos, sendo obrigatória a renovação de, no mínimo, um terço do Conselho de Administração.

Depois de formada a diretoria, ela terá a responsabilidade de executar as propostas aprovadas também em assembléia. Pode a diretoria indicar uma diretoria executiva, integrada por três de seus membros, para a função de administrar o dia-a-dia da cooperativa.

É permitida a contratação de pessoal externo para gerência técnica e comercial. Deve-se afixar atribuições e salários.

### *Conselho fiscal*

Caracterizado como independente dentro da cooperativa, é formado por três membros efetivos e três suplentes, também eleitos anualmente pelos associados. É permitida somente a reeleição de um terço de sua chapa. A obrigação do conselho fiscal é a de fiscalizar, representando os demais associados, a administração do patrimônio e das operações da cooperativa.

O associado não poderá exercer em conjunto cargos na diretoria e fiscalização.

### **3.5 Estrutura financeira**

É de fundamental importância a estrutura financeira, apresentada como peça auxiliar na consecução dos objetivos propostos.

Alguns fatores de extrema relevância serão demonstrados a seguir.

#### *Capital social*

Segundo a legislação, o capital é dividido em quotas-partes, cujo valor unitário não poderá ser superior ao maior salário-mínimo vigente no país. O volume de capital de cada associado deverá ser remunerado a uma taxa anual limitada, no máximo, a 12% ao ano.

#### *Capital subscrito*

Este valor, determinado em estatuto social, deverá ser corrigido, principalmente em períodos que ocorrer inflação, para que possa ser preservado o valor da cota.

## *Capital integralizado*

O capital integralizado é o antigo capital subscrito, entregue pelo associado e incorporado ao capital social da cooperativa, independentemente do valor. Não necessariamente deverá ser subscrito em dinheiro. A decisão sobre o assunto caberá aos associados. Esse capital poderá também ser totalmente integralizado, de uma só vez, ou na forma de parcelamentos, sempre de acordo com a decisão tomada em assembléia pelos associados.

### **3.5 Da obrigatoriedade da auditoria independente**

As sociedades cooperativas, conforme rege o artigo 112 da Lei 5764/71, estão necessariamente obrigadas, a apresentar em seus demonstrativos contábeis, o parecer de auditor independente, salvo casos especiais.

O parecer da auditoria serve como instrumento para a confiabilidade dos montantes apresentados nos demonstrativos, gerando um ato de credibilidade, na relação entre a diretoria eleita, e seus associados.

O Artigo 112 da Lei 5.764/71, afirma:

O Balanço Geral e o Relatório do exercício social que as cooperativas deverão encaminhar anualmente aos órgãos de controle serão acompanhados, a juízo destes, de parecer emitido por um serviço independente de auditoria credenciado pela Organização das Cooperativas Brasileiras.

Parágrafo único. Em casos especiais, tendo em vista a sede da Cooperativa, o volume de suas operações e outras circunstâncias dignas de consideração, a exigência da apresentação do parecer pode ser dispensada.

Apresentadas as obrigatoriedades e as conseqüências de um parecer de auditoria independente, nas demonstrações contá-

beis, faremos um estudo prático da realização da auditoria nas principais contas contábeis da Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista.

#### **4. Estudo de caso: Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista**

Quem quer conhecer a história da Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista deve voltar ao início de Pedrinhas, na implantação da colonização agrícola que começou em 1952, com a Companhia Brasileira de Colonização e Imigração Italiana, a qual implementou toda a técnica disponível na época para o sucesso do projeto.

A CAP conta, atualmente, com 770 produtores rurais em seu quadro de associados e com um efetivo de 160 funcionários. Na época de safra são contratados cerca de 60 funcionários a mais para atender a grande demanda, provando a iniciativa social da Cooperativa para gerar empregos no município.

A capacidade de armazenagem de cereais é de um milhão e quatrocentas mil sacas. O armazém é dotado de sistema de aeração e termometria informatizadas que administram a conservação dos produtos e conseguem, assim, a boa qualidade.

Na área de fornecimento de insumos agrícolas, a Cooperativa oferece aos associados os produtos necessários desde o plantio até a colheita, sempre com recomendação técnica de engenheiros agrônomos. Sementes e fertilizantes são controlados por um rígido controle de qualidade.

Na assistência técnica, a equipe é formada por engenheiros agrônomos atuando com os produtores e buscando sempre maior produtividade e conscientização quanto aos cuidados com o solo. Na assistência veterinária, há um médico veterinário para prestar o atendimento clínico e coordenar o funcionamento da fábrica de ração.

Nosso objetivo é citar algumas recomendações da auditoria para a Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista, no cuidado com as contas de disponibilidades, que apresentaram um elevado saldo no fim do exercício e tratar também dos procedimentos da auditoria nas principais contas patrimoniais da CAP.

#### 4.1 Auditoria no ativo

##### *Auditoria nas contas do ativo circulante*

As disponibilidades são um grupo de contas que merecem uma atenção especial por parte de uma auditoria, pois estão relacionadas com quase todas as contas patrimoniais e de resultados, que envolvam operações monetárias como pagamentos e recebimentos.

Disponibilidades são os recursos financeiros, à disposição da empresa para utilização imediata. Esses recursos são divididos em:

- *Caixa*: representa o numerário em espécie em poder da empresa.
- *Bancos*: representado pelo dinheiro depositado em contas-correntes de livre movimentação, ou seja, aquelas sobre as quais a empresa pode efetuar saques sem qualquer restrição. Não se incluem nesse item aquelas contas-correntes vinculadas a operações de crédito, cuja movimentação dependa de prévia autorização do banco.
- *Aplicações financeiras*: somente são incluídas as aplicações financeiras que tenham liquidez imediata e garantia total de realização. Essas operações são conhecidas por nomenclaturas que, ao longo do tempo, vão mudando em função da situação econômica, tais como fundos de investimentos, aplicações e saques imediatos.

A auditoria independente ao executar seu trabalho nas disponibilidades da CAP primeiramente esteve atenta a algumas possibilidades de fraudes nessa conta tais como:

- Intercepção de cheques ao portador descontados em bancos;
- Intercepção de cheques emitidos para pagamentos originados em operações autênticas e que, mediante endosso, poderiam ser depositados em conta de quem realiza fraude;
- Adulteração dos comprovantes pagos pelo fundo fixo, para reembolso superior à quantia efetivamente paga;
- Adulteração do comprovante do depósito bancário e alterações posteriores das reconciliações bancárias para encobrir o erro;
- Adulteração da soma do reembolso do fundo fixo;
- Desvio ou não reconhecimento das receitas de aplicações financeiras;
- Inclusão, duas ou mais vezes, do mesmo comprovante de gastos nos reembolsos do fundo fixo.

Assim, podemos notar como são amplas as possibilidades de fraude nas contas das disponibilidades, principalmente no caso da CAP, que apresenta uma grande movimentação financeira.

Dessa forma a auditoria fez à administração da Cooperativa algumas recomendações para dificultar as fraudes e para garantir um eficiente e seguro controle das atividades.

### *Auditoria na conta “caixa”*

O objetivo da auditoria na conta caixa é verificar se todo dinheiro que dizem existir, realmente existe; se todo dinheiro que deveria existir, realmente existe. Além disso, deve ainda checar a sua composição, ou seja, averiguar se o saldo apresentado é com-

posto apenas por dinheiro e cheques que representam liquidez imediata.

Muitas empresas compõem o seu saldo de caixa também com cheques pré-datados e vales. É o caso da CAP. Um dos procedimentos da auditoria no fechamento do balanço patrimonial é recomendar uma reclassificação contábil, transferindo esses cheques para uma conta denominada “valores a receber”.

Para a auditoria confirmar se o dinheiro declarado existe, há a contagem física, a fim de confrontar o montante contado, com as informações previamente declaradas por funcionários responsáveis, e confrontar com o saldo das demonstrações contábeis.

### *Auditoria em “bancos” e “aplicações financeiras”*

A auditoria dos fundos em poder dos bancos envolve um processo de avaliação dos controles internos nessa área. A auditoria efetua uma revisão das reconciliações bancárias com um método da existência desse ativo da companhia sob custódia de terceiros, no caso, os bancos.

### *Avaliação do controle interno*

Em relação à avaliação do controle interno da auditoria, as contas bancárias e as procurações devem ser estabelecidas pela diretoria, devendo as procurações ser restritivas quanto à sub-rogação de poderes. Todas as contas bancárias deverão estar em nome da CAP.

A avaliação do controle interno consiste, ainda, em verificar o funcionamento de algumas normas que regulam as relações entre a companhia e o banco, como processo de duas assinaturas nos cheques, limitação de valores, proibição de assinaturas de cheques em branco, guarda e controle dos talões de cheques ainda não utilizados, cancelamentos de documentos, assinaturas.

### *Avaliação e testes das reconciliações bancárias*

Conciliação ou reconciliação bancária é um comparativo entre as movimentações existentes em uma conta bancária e as existentes no controle financeiro. É natural que exista um atraso entre a emissão de um cheque e sua compensação na instituição financeira. O atraso refletirá um saldo temporariamente incorreto, o qual a conciliação bancária deve demonstrar.

As diferenças encontradas na conciliação bancária devem ser corrigidas. Uma nova movimentação deve ser feita se o lançamento estiver presente no banco e não estiver no controle financeiro. Se um lançamento não tiver sido compensado pelo banco, deve ser, de alguma forma, destacado no controle financeiro.

Um dos propósitos básicos no preparo de reconciliações bancárias consiste em revelar transações não usuais que poderão indicar irregularidades.

Essas avaliações na conta contábil “bancos” são de grande importância para a auditoria, e ele deverá considerá-las previamente à execução do trabalho específico do exame das reconciliações bancárias, pois uma reconciliação bancária bem efetuada representa um exame parcial dos recebimentos e pagamentos para o período reconciliado, bem como a constatação da existência de disponibilidades de caixa de propriedade da companhia, como se fosse uma contagem de caixa.

Um dos procedimentos da auditoria quanto à reconciliação é verificar se os extratos bancários e os cheques pagos pelo banco são encaminhados diretamente, em envelope fechado, ao funcionário que prepara as reconciliações bancárias. Caso contrário, existe uma grande oportunidade para que pessoas interessadas tenham acesso aos extratos e cheques pagos e assim, possam manipulá-los para cobrir fraudes.

A auditoria verifica se os cheques depositados e posteriormente “devolvidos” pelo banco, são encaminhados diretamente para uma outra pessoa que não seja do controle de caixa. Se isso

não estiver ocorrendo, pode haver uma área de irregularidade, pois se o caixa estiver manipulando os fundos, pode conciliar temporariamente a situação ao depositar o cheque sem fundos para cobrir a diferença.

O procedimento da auditoria nas aplicações financeiras não é muito diferente aos das contas de movimentos. O objetivo da auditoria nas aplicações financeiras é verificar se elas estão sendo efetuadas nos bancos que ofereçam as melhores taxas de aplicação e se as receitas financeiras estão registradas.

Os extratos bancários devem ser analisados a fim de verificar a existência de saldos apresentados nas demonstrações financeiras. Para tanto, a auditoria, ao realizar essa verificação, não se baseia apenas nos extratos bancários, uma vez que eles podem ser manipulados, mas utiliza-se de uma formalidade muito importante chamada de “carta de circularização”.

A “carta de circularização” é o melhor procedimento da auditoria para se comprovar a existência de saldos de caixa. É a confirmação direta do banco sobre as disponibilidades existentes na data do balanço.

Para tanto, deve seguir os seguintes procedimentos: em data próxima do encerramento das Demonstrações Contábeis, a empresa deverá emitir carta a todos os bancos com que mantenha relações solicitando que eles confirmem diretamente aos auditores a posição de quaisquer saldos e operações em aberto na data das Demonstrações Contábeis, assim como a existência de garantias e avais de empréstimos, de operações de cobrança e desconto de duplicatas, de operações de arrendamento mercantil, de bens de valores em custódia, de operações de financiamento e investimentos, seguros, aplicações financeiras etc.

Tais informações são repassadas pelo banco diretamente aos auditores, para eliminar qualquer margem de ocorrência de manipulação quanto aos valores existentes.

### *Auditoria em “contas a receber”*

A terminologia de “contas a receber” é utilizada de maneira geral, uma vez que agrega todos os valores a receber da entidade.

A conta contábil “contas a receber” da Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista é composta por 10 (dez) subcontas, totalizado no último exercício R\$ 12.630.278,00 e R\$ 3.064.789,00 estão concentrado na subconta denominada “Nota Promissória Rural” (NPR), consistente no título a receber oriundo das vendas de insumos realizadas aos cooperados, o que se comprometem a pagar em um período posterior, geralmente após a colheita de sua safra.

No entanto, a maior parcela do saldo do “contas a receber” da CAP, no último exercício foi representada pela conta “Cédula de Produtor Rural” (CPR) com R\$5.518.721,00, o título é emitido pela CAP, para financiar seus cooperados na produção. O cooperado se compromete, mediante contrato registrado em cartório competente, a entregar sua produção futura à CAP em troca do título.

A auditoria no “contas a receber” da CAP deve determinar a existência desses créditos frente aos cooperados. Deve, também, determinar se, realmente, é de propriedade da Cooperativa Agropecuária de Pedrinha Paulista e se o crédito está corretamente classificado nas demonstrações financeiras, além de analisar se as divulgações aplicáveis foram mencionadas nas notas explicativas.

A auditoria nas “contas a receber” da CAP é feita por meio do exame documental que comprova a existência do título, por meio da análise da nota fiscal de venda, a qual comprova a operação com o cooperado.

Além disso, outro procedimento do auditor é o exame do documento que comprova por parte do devedor sua dívida junto à Cooperativa. Para isso, a auditoria visita cada departamento, observando os canhotos de entregas, os chamados “aceites”, para analisar

se eles estão assinados pelos cooperados ou pessoa autorizada. A autorização deve obrigatoriamente ser feita por meio de procuração.

No caso da CAP, a auditoria seleciona as maiores operações e examina cuidadosamente os contratos, para garantir a inexistência de nenhum risco econômico à Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista. Confirmam, ainda, se eles estão suportados em base legal.

É realizado ainda o confronto do saldo contábil das “contas a receber”, com o livro diário auxiliar de clientes no qual é registrado de maneira individual cada título dos associados, para se certificar de que não existe nenhum valor já pago que ainda não foi baixado da contabilidade.

O índice de inadimplência da CAP é muito baixo. No entanto a auditoria verifica as datas de entradas dos títulos, a fim de verificar a possibilidade de créditos com dificuldade de recebimento e a maneira que como eles podem influenciar na composição da provisão para devedores duvidosos.

Quanto aos títulos executados, o montante acumulado do ultimo exercício foi de R\$ 968.815,00. A auditoria recomenda que fiquem contabilizados na conta “Créditos Executados” no Ativo Realizável a Longo Prazo.

O último procedimento da auditoria no “contas a receber” da CAP é a confirmação direta dos devedores, com a “carta de circularização”, enviada para os quarenta maiores devedores em data base estabelecida. Nessa carta, eles repassam as informações em envelope selado diretamente aos auditores.

### *Auditoria na conta “estoques”*

Os estoques são bens destinados à venda ou produção, ligados aos objetivos e atividades da empresa. Representam um dos ativos mais importantes do capital circulante e da posição financeira da maioria das companhias industriais e comerciais.

Estoques são direitos que tiverem por objeto mercadorias e produtos do comércio da companhia. Por exemplo, matérias-primas, produtos em fabricação e bens em almoxarifado.

Os estoques merecem uma atenção especial por parte da auditoria, pois a sua avaliação no início e no fim do período contábil, reflete diretamente na apuração do Lucro Líquido de cada exercício, já que terá efeito no custo das mercadorias ou produtos vendidos.

O procedimento inicial a ser executado pelo auditor é o confronto entre o saldo apresentado no balanço patrimonial e o saldo declarado no livro registro de inventário. As diferenças a maior verificada na contabilidade caracterizam a superavaliação dos estoques, podendo ser uma evidência de omissão de receitas.

No caso da auditoria nos estoques da CAP, um dos procedimentos mais importantes é comprovação física dos estoques de cereais, principalmente pelo fato de serem estoques de terceiros, ou seja, o estoque de produtos agrícolas, produção dos seus cooperados armazenada para posterior comercialização.

A CAP controla com mapas de safra, o estoque de cada cooperado. O mapa é atualizado à medida que o cooperado deposita e vende a sua produção. No final do ano, a auditoria solicita a Cooperativa para que selecione trinta de seus maiores cooperados em relação a saldo de estoque de produtos agrícolas e envie a “carta de circularização” para confirmação dos saldos e confronto com os saldos declarados nos mapas de safra.

A responsabilidade pela contagem física é da CAP, porém a auditoria realiza o acompanhamento do levantamento físico dos estoques, até se convencer da exatidão dos dados apresentados pelos funcionários da CAP.

### *Auditoria nas contas do “ativo imobilizado”*

A auditoria nesse grupo de contas merece uma atenção muito especial, uma vez que muitas empresas utilizam a supervalo-

rização de seus bens, na tentativa de estabelecer elevados índices de solvência.

A Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista possui um ativo permanente de R\$ 5.150.768,00. 99% dele pertencem ao grupo de contas do ativo imobilizado, equivalente a R\$ 5.144.909,00.

A Lei 6.404/76 conceitua como contas a serem classificadas no Ativo Imobilizado, os direitos que tenham como objeto bens destinados à manutenção das atividades da Empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial.

O objetivo da auditoria nas contas do imobilizado da Cooperativa é determinar a existência física dos bens; determinar se eles realmente pertencem à entidade; se foram depreciados em bases corretas, se o imobilizado está corretamente classificado nas demonstrações financeiras e, ainda, se há imobilizado penhorado, dado em garantia ou com restrição de uso.

Por meio de mapas a auditoria determina os saldos iniciais e finais de cada bem e, posteriormente realiza a conferência com os saldos contábeis.

Procedimento básico da auditoria do imobilizado é a verificação da existência física do bem. Em um primeiro momento a auditoria tem uma listagem individual dos bens do ativo imobilizado, com data-base do fim do período e totalizada.

Após confrontar esses totais com o saldo final levantado nos papéis de trabalho, executa-se a inspeção selecionando os bens fisicamente de maneira aleatória e identificando-os na listagem.

Um outro cuidado que a auditoria toma ao realizar a inspeção física é verificar se não existem bens dos ativos imobilizados obsoletos ou deteriorados. As evidências podem ser: bens que não estejam sendo utilizados, enferrujados, guardados em local diferente do setor produtivo, por exemplo.

Caso existam bens nesse estado, a auditoria passa a recomendar ou discutir com a administração da Cooperativa a possi-

bilidade de vendê-los ou transferi-los para outros grupos de contas do ativo, ou até a constituição de uma provisão para perda.

São ainda elaborados alguns testes para a auditoria no ativo imobilizado:

- *Testes das aquisições:* conferência dos bens adquiridos observando se estão em nome da cooperativa; inspeção da nota de compra (nota fiscal, pedido, contrato) para saber se é autêntica.
- *Testes das despesas de manutenção e reparos:* é feita uma análise para constatar se os gastos com manutenção dos bens em bom estado operacional e os gastos com reparos para voltar os bens ao bom estado operacional não aumentam a vida útil do bem. Se a resposta for positiva, recomenda-se a determinação de uma nova vida útil para o bem. Caso contrário deverá ser entendida como despesa do ano.
- *Testes das depreciações:* consiste em verificar a vida útil do bem quanto a sua classe; verificar se as benfeitorias em imóveis de terceiros estão sendo amortizadas de acordo com o prazo do contrato de aluguel; analisar se as taxas de depreciação estão de acordo com a lei.
- *Testes de baixas:* é verificado se o total da baixa levantado pelos registros contábeis confere com o da movimentação dos papéis de trabalho. Verificam-se os registros individuais, conferem-se dos cálculos do custo corrigido e da depreciação acumulada corrigida e inspeciona-se a autorização para a baixa.

No caso de venda a auditoria inspeciona a documentação comprobatória, identificando o valor da venda na conta de “receita de venda de ativo imobilizado” e verificando se o valor da venda é razoável em relação ao bem vendido.

Partindo da conta “receita venda ativo imobilizado”, é verificado também se o valor contábil dos bens vendidos foi baixado do ativo imobilizado.

Além disso, é verificado se o valor das baixas, segundo os papéis de trabalho (custo corrigido deduzido da depreciação acumulada corrigida) concorda com o saldo da conta “valor contábil de bens do ativo imobilizado baixados”.

Outro procedimento adotado pela auditoria na Cooperativa de Pedrinhas é a verificação da conta de ativo imobilizado em andamento. É analisada a regularidade da aplicação de custos, ou seja, se a contas específicas vêm recebendo custos normalmente.

A ausência de débitos recentes de custos poderá ser atribuída ao fato de o projeto ter sido abandonado ou não ser mais viável, ou até mesmo, ele já ter sido concluído. Inspecciona-se o plano do projeto (contrato de construção e orçamentos de custos) para comparar com o que está sendo realizado. Analisa-se se todos os custos dos projetos encerrados durante o período foram transferidos para as contas definitivas do ativo imobilizado e se a data da transferência confere com a documentação comprobatória (certificado da engenharia etc.).

Verificam-se também, propriedade e ônus sobre imóveis e veículos da Cooperativa. Na verificação da propriedade dos imóveis, são usadas as escrituras de compra e as certidões do Registro de Imóveis. Devem-se obter certidões atualizadas do Registro de Imóveis, para comprovar a continuação da legitimidade da propriedade e a existência, ou não, de ônus (hipoteca, penhor etc.) sobre os imóveis.

Na hipótese de o imóvel ter sido dado em garantia de um financiamento, a auditoria busca certificar-se de que o financiamento foi registrado no passivo da empresa e de que essa informação foi divulgada em nota explicativa das demonstrações financeiras.

## 4.2 Auditoria nas contas do passivo

### *Auditoria na conta “empréstimos e financiamentos”*

A Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista apresenta em seu Balanço Patrimonial, no exercício de 2006 o montante

de R\$ 1.645.800,00. Isso demonstra a importância da confirmação dos saldos também nas contas do passivo.

Com saldos “mascarados”, as empresas podem garantir melhores graus de liquidez e, assim, adquirir empréstimos e financiamentos em instituições idôneas. A ação do auditor evita essa possibilidade.

O auditor independente utiliza-se de papel modelo para a confirmação dos saldos.

Outro dado muito importante, que não deve ser esquecido pelo auditor, é a conferência dos contratos que geraram os empréstimos. Com na análise, ele se certificará sobre os valores apresentados e se verificará se eles estão corretos.

### *Auditoria na conta “fornecedores”*

É representativa do montante, de produtos e serviços adquiridos de terceiros, não só pelas cooperativas, mas sim por todas as empresas, e terá sua liquidação em período inferior a um ano.

Para esse tipo de conta, o exemplo não é muito diferente das outras contas do passivo circulante. O profissional deve comparar o saldo inicial com o Balanço Patrimonial do exercício anterior. Deve, ainda, conferir o total da relação com o razão geral, investigar qualquer divergência. Também, elaborar uma relação dos fornecedores selecionados, com as informações indispensáveis para obtenção das respostas.

Em caso de divergências, o auditor solicitará ao responsável, reconciliações dos saldos e confrontará as divergências com a documentação suporte.

Em relação às solicitações não respondidas, o profissional verificará se existe pagamento subsequente, que não esteja devidamente registrado pela contabilidade. Para as não respondidas e ainda não pagas, verificará se houve fornecimento, examinando notas fiscais atestadas e correspondências com o fornecedor.

### *Auditoria na conta “provisão para contingências”*

A provisão para contingências é uma conta passiva que representa um valor considerado suficiente pela administração para fazer face às perdas classificáveis como prováveis ou possíveis que possam decorrer por causa de processos que envolvam interpretações polêmicas a respeito da tributação pela União Federal. Alguns valores estão parcialmente cobertos por depósitos judiciais registrados no ativo realizável em longo prazo.

O procedimento da auditoria na conta de “provisões para contingências” da CAP é solicitar que, em data próxima do encerramento do balanço, encaminhe a “carta de circularização” à assessoria jurídica responsável, solicitando uma posição com valores atualizados sobre as questões das áreas cível, trabalhista ou tributária com prováveis perdas.

Assim, a responsabilidade da auditoria é observar se a CAP estão provisionando suas possíveis perdas referentes a processos em abertos.

No entanto, ao auditar a conta de “provisões para contingências” da CAP, a auditoria também pode comprovar a inexistência de supervalorização nessa conta, uma vez que isso pode ocorrer a fim de reduzir o valor das sobras líquidas a distribuir aos associados.

### **4.3 Auditoria nas contas do patrimônio líquido**

As contas do patrimônio líquido representam o conjunto de dados e informações relativos aos valores do capital social subscrito e integralizado pelos cooperados, as reservas legais e as estatutárias constituídas em sobras de exercícios anteriores, bem como as sobras líquidas à disposição da Assembléia Geral Ordinária (AGO).

### *Auditoria no “Capital Social”*

As sociedades cooperativas têm seu capital social representadas pelas quotas-partes integralizadas por seus associados, de acordo com as condições previstas em seu Estatuto Social. O

Capital é representado também, pela integralização de parte das sobras líquidas do exercício, regidas de acordo com o estatuto social da sociedade cooperativa.

O capital social da CAP é de R\$ 856.599,00. É responsabilidade de o auditor verificar se as quotas partes estão integralizadas, ao menos, no mínimo determinadas pelo estatuto. Deve também analisar e confirmar se está integralizadas ao capital social da cooperativa, a parcela relativa às sobras do exercício, conforme deliberação da Assembléia Geral Ordinária.

### *Auditoria “Reserva de Assistência Técnica Educacional Social”*

As sociedades cooperativas, a partir da Lei 5764/71, estão obrigadas a constituir a Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social (RATES), formada de, no mínimo 5% (cinco por cento) das sobras líquidas apuradas no exercício resultantes do ato cooperativo e o resultado positivo apurado nas operações com não associados. Tal reserva se destina à prestação de assistência aos associados e seus familiares e aos empregados da cooperativa.

A CAP, no exercício de 2006, apresentou em seu Balanço Patrimonial, a quantia de R\$ 325.657,00 em sua conta de “Reserva de assistência técnica, educacional e social”.

O auditor utiliza os valores aplicados, referentes ao exercício, em uma conta devedora, denominada “RATES aplicada”, buscando identificar os valores aplicados em cada período, compensando-os com a conta credora, “Reserva de assistência técnica, educacional e social”, ao final do período.

### *Auditoria na “Reserva de Equalização”*

Essa reserva é constituída, quando não incorporada ao capital, pela correção monetária do capital integralizado, pelos saldos remanescentes de correções ou reavaliações feitas de acordo com

a antiga legislação e pelo saldo remanescente da correção monetária especial do ativo imobilizado, além de doações.

Tal reserva ficou sem finalidade, a partir de 01 de janeiro de 1996, quando foi proibida a aplicação da correção monetária, no Ativo Permanente e Patrimônio Líquido, por força da Lei 9.249/95.

### *Auditoria nos “Fundos de Reserva”*

A Lei 5764/71, em seu artigo 28, inciso I determina que

As cooperativas são obrigadas a constituir:

I - Fundo de Reserva destinado a reparar perdas e atender ao desenvolvimento de suas atividades, constituído com 10% (dez por cento), pelo menos, das sobras líquidas do exercício;

A finalidade desse fundo é reparar perdas no exercício e atender ao desenvolvimento da suas atividades, os únicos motivos para o uso desses recursos.

No Estatuto Social da Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista está definido que essa reserva será constituída de 35% das sobras líquidas do exercício, que compõe o saldo de R\$ 24.978.369,00. Além dessa taxa reverter em favor do fundo os créditos não reclamados em cinco anos além de auxílios e doações recebidos sem destinação especial.

O trabalho da auditoria nos fundos de reserva da CAP é:

- Determinar se o fundo está sendo utilizado. Se sim, verificar a forma como esta sendo utilizado;
- Confirmar a composição do saldo do fundo.

Um dos procedimentos da auditoria nessa conta é confirmar se a reserva não é utilizada para outros fins, uma vez que

no caso da CAP, pode notar-se que o percentual estipulado no estatuto é muito superior ao mínimo que a lei determina.

No caso de utilização dessa reserva, a auditoria buscará os comprovantes das transações para saber se as aplicações estão de acordo com seus fins.

A auditoria independente analisará também a composição do saldo existente no Fundo de Reserva, para a confirmação deste saldo.

O procedimento mais importante na auditoria nos fundos de reserva da CAP é verificar se não estão sendo incorporadas ao fundo, as sobras proporcionais às operações de atos não – cooperativos, já que o fundo de reserva pertence aos cooperados como uma segurança para exercícios em que a CAP apresente perdas ou não consiga honrar com seus compromissos.

### *Auditoria nas “Sobras e perdas”*

A fonte de geração de recursos principal da CAP é proveniente das operações com seus cooperados por meio da venda de insumos, peças, serviços e comercialização de cereais.

A finalidade de uma cooperativa é atender as necessidades de seus associados, procurando gerar recursos para o custeio de suas atividades e sobras que poderão ser rateadas entre seus cooperados.

A lei que regula as cooperativas admite que as cooperativas pratiquem atos com terceiros não-cooperados, portanto, estranhos às finalidades para as quais elas foram constituídas. Sendo denominados “atos não-cooperativos”.

Nesse caso, cabe uma atenção muito especial da auditoria nessas operações que ora contribuem para o resultado da CAP.

Por isso, a auditoria verifica se as operações com terceiros são contabilizadas em separado, em relação às operações com os cooperados, como os custos, despesas, a fim de verificar o percentual das operações com terceiros. Esse percentual também

é muito importante para definir ou avaliar o custo dos serviços e produtos para terceiros, uma vez que as operações devem ser mais vantajosas para os cooperados.

Na auditoria dos resultados da CAP outro procedimento muito importante é verificação do destino das perdas e sobras das operações com terceiros, uma vez que se o resultado for negativo deverá ser absorvido pelas sobras do ato cooperativo. Caso positivo, a auditoria observa se ele foi destinado à Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social, o qual não pode ser objeto de rateio entre os associados.

Quando a CAP apura, em seu exercício, sobras líquidas, a auditoria verifica se a distribuição é efetuada e rateada proporcionalmente às operações realizadas pelo cooperado.

De acordo com o estatuto da CAP, a única operação que gera direito aos cooperados à participação nas sobras líquidas é a entrega dos produtos agrícolas para comercialização por meio da CAP, a qual devolve um valor apresentado pela administração com comprovação da “AGO” por saca de produto agrícola depositada no ano.

A auditoria completa seu trabalho nas sobras selecionando também alguns pagamentos referentes à distribuição das sobras líquidas e analisando se o favorecido é realmente um cooperado ativo. Para isso, analisa-se a Ficha de Matrícula e a movimentação de estoque depositado na CAP.

## 5. Considerações finais

A presente análise esteve pautada em pontos teóricos e práticos, apresentando a história, conceitos, fins, objetivos da auditoria. Evidenciou-a como uma importante e segura ferramenta para a comprovação das informações apresentadas nas demonstrações financeiras.

Sobre esses aspectos, pôde-se perceber que a auditoria é, com certeza, a maior fonte de informação para identificar a saúde

econômico-financeira de qualquer entidade. Muito além de uma simples formalidade imposta por lei, a auditoria proporciona aos investidores, administradores e quaisquer interessados a convicção de que as demonstrações elaboradas pela contabilidade sobre o patrimônio condizem ou não com a realidade.

Com o objetivo de abordar um caso prático, destacou a importância das atividades praticadas pela auditoria externa nas sociedades cooperativas e os procedimentos da auditoria independente nas suas principais contas patrimoniais quanto à aplicação das Normas Brasileiras de Contabilidade.

O trabalho também fez recomendações para evitar fraudes nas contas de disponibilidades. A base foi no balanço patrimonial do exercício de 2006.

Por meio desta análise tornou-se possível vivenciar todos os procedimentos realizados em uma auditoria independente e diferenciar as particularidades das sociedades cooperativas. Analisamos uma entidade cujas demonstrações contábeis são auditadas periodicamente, e a mais de dez anos recebe pareceres sem ressalvas.

Isso nos fez perceber que, com um eficiente trabalho de auditoria independente, a Cooperativa Agropecuária de Pedrinhas Paulista se torna cada vez mais transparente e, como consequência, prospera em credibilidade frente a seus fornecedores, clientes, colaboradores e principalmente cooperados.

## BIBLIOGRAFIA

- ATTIE, William. *Auditoria conceitos e aplicações*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1985.
- \_\_\_\_\_. *Auditoria conceitos e aplicações*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1988.
- BECKER, Alvido. *Auditoria externa aplicada às sociedades cooperativas*. São Paulo: Thomson IOB, 2004.
- BENATO, João Vitorino Azolin. *O ABC do cooperativismo*. São Paulo: Dinâmica Gráfica e Editora Ltda, 1994.
- \_\_\_\_\_. *Administração financeira em sociedades cooperativas*. São Paulo: Doublé J. Composition, 1993.

CALDERELLI, Antonio. *Enciclopédia contábil e comercial brasileira*. 30. ed. São Paulo: CETEC,1997.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. *Auditoria contábil*. São Paulo: Atlas, 2001.

JUVÊNCIO, Fernanda de Castro; ANDRADE, Geraldo Volpe de; PANZUTTI, Ralph. *Cooperativismo ao alcance de todos*. São Paulo: Ed. Imprensa Oficial, 2000.

LEI 5.764, de 16 de dezembro de 1971. Define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências.

LEI 6.385, de 07 de dezembro de 1976. Dispõe sobre o mercado de valores mobiliários e cria a Comissão de Valores Mobiliários.

LEI 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre a sociedade por ações.

LEI 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.

MARION, José Carlos. *Contabilidade Básica*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PINHO, Diva Benevides. *O pensamento cooperativo e o cooperativismo brasileiro*. 18. ed. São Paulo: Ed. Brascoop,1982.

POLÔNIO, Wilson Alves. *Manual das sociedades cooperativas*. São Paulo: Ed. Atlas, 1998.

RESOLUÇÃO CFC n. 820/97 que aprova a NBC T 11. Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com alterações e dá outras providências.

SANDRONI, Paulo. *Dicionário de Administração e Finanças*. São Paulo: Editora Best Seller, 1996.

ZANGHERI, Elaine et al. *Cooperativa: uma empresa participativa*. São Paulo: Ed. Imprensa Oficial, 2000.

*PARTE III*  
*DIREITO*



# RESPONSABILIDADE CIVIL AMBIENTAL

Ana Cláudia Moraes JULIANO  
Evelyn de Carvalho GOMES

## 1. Tutela ambiental no Brasil

O Direito Ambiental é uma disciplina relativamente nova. É a ciência jurídica que estuda e analisa as questões e os problemas ambientais e também a relação do homem com a natureza, tendo por finalidade à proteção do meio ambiente a manutenção da sadia qualidade de vida.

O Direito Ambiental faz parte do Direito Público. Contudo, os interesses defendidos por esse novel ramo do Direito não pertencem a categoria de interesse público (Direito Público) e nem de interesse privado (Direito Privado). Cuida sim de interesse pertencente a cada um e, ao mesmo tempo, a todos. Trata-se do conhecido interesse transindividual ou metaindividual. São interesses dispersos ou difusos situados numa zona intermediária entre o público e o privado. (SIRVISNKAS, 2006 p. 27)

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, a proteção ambiental foi consagrada. A Carta Magna evidenciou a necessidade de defender e preservar o meio ambiente para as

presente e futuras gerações e despertou a consciência de que o homem deve viver em harmonia com a natureza.

O meio ambiente<sup>5</sup> é de extrema importância para a saúde e a preservação da vida humana. Em virtude disso, recebeu proteção específica do legislador constituinte de 1988. A Constituição Federal apresenta inúmeros dispositivos sobre a tutela do meio ambiente, desde um capítulo próprio para a matéria (Capítulo IV do Título III) até outros regramentos inseridos em todo o texto constitucional.

A Constituição conferiu a todos o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado e em contra partida estabeleceu a coletividade e ao poder público o dever de tutelá-lo.

No Brasil, as inovações e transformações de maior relevância na legislação ambiental, tiveram como marco inicial a edição da Lei 6.938 de 31 de agosto de 1981 – Lei da Política Nacional do Meio Ambiente, estabelecendo padrões para possibilitar o desenvolvimento sustentável<sup>6</sup>, por meio de mecanismos e instrumentos capazes de conferir ao meio ambiente uma proteção mais efetiva.

Outro marco jurídico importante acerca da proteção ambiental foi a edição da Lei 7.347 de 24 de julho de 1995 – Ação Civil Pública, a qual trata da defesa de certos direitos difusos, entre eles do meio ambiente, resguardando a proteção dos bens e interesses sociais.

O terceiro marco foi a promulgação da Constituição Federal de 1988, a apresentar um capítulo próprio sobre as questões ambientais.

---

5 “Meio ambiente é a interação do conjunto de elementos naturais, artificiais e culturais que propiciem o desenvolvimento equilibrado da vida em todas as suas formas”. (SILVA *apud* SIRVINSKAS, 2006, p. 29).

6 Desenvolvimento sustentável, segundo a Comissão Mundial sobre Meio Ambiente e Desenvolvimento (CMMAD) da Organização das Nações Unidas, é aquele que atende às necessidades presentes sem comprometer a possibilidade de as gerações futuras satisfazerem as suas próprias necessidades.

Por fim, em 1998 foi promulgada a Lei 9.605 – Lei dos Crimes Ambientais, que dispõe sobre as sanções penais e administrativas aplicáveis às condutas e atividades lesivas ao meio ambiente.

## 2. Princípios do Direito Ambiental

Princípio é a base, o alicerce. São inúmeros os princípios ambientais. Para o presente estudo serão analisados os seguintes: Princípio do Direito Humano, Princípio do Ambiente Ecologicamente Equilibrado, Princípio do Poluidor Pagador, Princípio da Prevenção ou Precaução e Princípio do Direito ao Desenvolvimento Sustentável.

Os princípios do Direito Ambiental visam a proteger todas as espécies de vida na Terra, proporcionando qualidade de vida para as presentes e futuras gerações: “O maior desafio para a sustentabilidade da espécie humana é ser ético em todas as suas decisões” (FREIRE, 2000, p. 21).

### *Princípio do direito humano*

Esse princípio assegura que os seres humanos estão no centro das preocupações relacionadas com o desenvolvimento sustentável e que têm direito a vida saudável e relacionamento harmonioso com o meio ambiente.

### *Princípio do ambiente ecologicamente equilibrado*

Tal princípio determina aos Estados o dever de buscar diretrizes destinadas a assegurar o acesso aos meios de sobrevivência a todos os indivíduos e todos os povos. Além disso, afirma a obrigação de todos evitarem a degradação ambiental.

O direito ao meio ambiente ecologicamente configura uma extensão dos direitos da dignidade de pessoa humana, pois é fundamental à vida.

### *Princípio do poluidor pagador*

Esse princípio estabelece que o poluidor deverá da forma mais ampla possível, independentemente da existência de culpa, reparar o prejuízo causado ao meio ambiente, já que nas questões de dano ambiental impera a responsabilidade civil objetiva.

### *Princípio da prevenção ou precaução*

Tal princípio consiste no comportamento efetuado com o intuito de afastar o risco ambiental. Antecipam-se medidas para evitar agressões ao meio ambiente.

Esse princípio prioriza a atenção a ser dada às medidas que evitem qualquer início de agressão ao ambiente. Se há risco de dano irreversível ou sério ao meio ambiente, se deve agir para evitar prejuízos.

A importância e do princípio está diretamente relacionada ao fato de que, ocorrido o dano ambiental, a reconstituição do ambiente é praticamente impossível.

### *Princípio do direito ao desenvolvimento sustentável*

Visa a conciliar a proteção do meio ambiente com o desenvolvimento socioeconômico para a melhoria da qualidade de vida do homem e a utilização racional dos recursos naturais não renováveis.

Busca a harmonia entre o desenvolvimento das atividades econômicas e o meio ambiente, tendo em vista a sua preservação.

### 3. Da Responsabilidade Civil

A responsabilidade civil é um instituto jurídico histórico que sofreu inúmeras transformações, ao longo do tempo, influenciadas pelo contexto social, podendo ser conceituada como a obrigação de reparar o dano causado a outrem.

Para Mário, “onde houver a subordinação de um sujeito passivo à determinação de um dever de ressarcimento, aí estará a responsabilidade civil” (apud DESTEFENNI, 2005, p. 74).

Sérgio Cavalieri Filho conceitua a expressão responsabilidade da seguinte forma:

Em seu sentido etimológico, responsabilidade exprime a idéia de obrigação, encargo, contraprestação. Em sentido jurídico, o vocábulo não foge a essa idéia. Designa o dever que alguém tem de reparar o prejuízo decorrente da violação de um dever jurídico. Em apertada síntese, responsabilidade civil é um dever jurídico sucessivo que surge para recompor o dano decorrente da violação de um dever jurídico originário. (apud DESTEFENNI, 2005, p.78).

Na acepção jurídica, a responsabilidade civil nasce diante da ocorrência de um dano, causando prejuízo a outrem. Diante desse fato, surge a pretensão da vítima de ver reparado o seu prejuízo.

Segundo Destefenni, “a responsabilidade civil tem por base a idéia de que é inerente a ocorrência de desarmonias na vida em sociedade” (2005, p. 73).

A responsabilidade civil tem por pressuposto o princípio *neminem laedere*, isto é, a proibição de ofender.

De fato para Pontes de Miranda:

(...) a proibição de ofender, *neminem laedere*, é um dos princípios fundamentais da ordem social. Mas é princípio formal, pressupõe a determinação concreta do que é ‘meu’ e do que é “teu”, de modo que pode um ato ser ofensivo

num tempo ou lugar, e não no ser noutro tempo ou noutro lugar. O que induz da observação dos fatos é que em todas as sociedades o que se tem por ofensa não deve ficar sem satisfação, sem ressarcimento (...) (apud DESTEFENNI, 2005, p. 75)

Em virtude das mudanças ocorridas na sociedade, o conceito de responsabilidade civil embasada na idéia da culpa foi se aperfeiçoando ao longo do tempo. Novas teorias surgiram. Dentre elas, a teoria do risco, presente na responsabilidade objetiva, tem sido amplamente discutida.

No entanto, há divergência sobre o tema. Os doutrinadores que defendem a responsabilidade civil subjetiva não admitem a teoria do risco. Outra corrente considera que a teoria do risco é substituta da teoria da culpa ou subjetiva, por entender que essa, além de superada é insatisfatória. Há, ainda, uma terceira corrente que admite a convivência das duas teorias.

De acordo com essa corrente, enquanto a teoria da culpa exprime a noção básica e o princípio geral da responsabilidade, a teoria do risco deve ser aplicada nos casos previstos em lei ou quando a lesão proveio de situação criada por quem explora profissão ou atividade que expõe o lesado ao risco de dano.

O ordenamento jurídico brasileiro adotou a responsabilidade subjetiva como regra. Portanto, o dever de reparar o dano surge diante da prática de um ato ilícito<sup>7</sup>.

Contudo o novo Código Civil passa a admitir aplicação da responsabilidade objetiva nos casos previstos em lei e nas situações nas quais houver o risco da atividade:

Haverá obrigação de reparar o dano, independentemente de culpa, nos casos especificados em lei, ou quando a atividade normalmente desenvolvida pelo autor do dano im-

---

<sup>7</sup> “Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito” (art. 186 CC/02).

plicar, por sua natureza, risco para os direitos de outrem. (Parágrafo único, art. 927 CC/02).

Conforme Alvino Lima:

A legislação especial, ao lado de preceitos do Direito comum, recolhe na vida os fatos que estão sob a ameaça de ficarem injustamente impunes, traça para regulá-los, novos preceitos de responsabilidade sem culpa, derogando o princípio básico dos Códigos Civis e proclamando a sua insuficiência. (apud DESTEFENNI, 2005, p. 71).

A responsabilidade é subjetiva quando esta fundamentada na culpa *latu sensu*<sup>8</sup>. Desse modo, se não houver da culpa, não haverá a responsabilidade. Para que haja a indenização do dano na responsabilidade subjetiva, é necessária a prova da culpa.

A responsabilidade objetiva ou teoria do risco, ao contrário, não exige a prova da culpa para que haja a obrigação de reparar o dano.

A responsabilidade objetiva prescinde da culpa e pode ser caracterizada apenas com o nexu causal. Nesse sentido, afirma-se que poderá haver reparação de um dano que foi causado sem culpa. Portanto, toda pessoa provoca dano é obrigada a repará-lo, ainda que sua conduta seja isenta de culpa.

A responsabilidade objetiva é regra nas matérias de Direito Ambiental.

Segundo Georges Ripert:

(...) a fórmula que resume a teoria do risco despojada de todas as restrições de ordem técnica que se podem atribuir é a seguinte: todo o prejuízo deve ser atribuído ao se autor

---

8 A culpa *latu sensu* abrange tanto a culpa em sentido estrito como o dolo. A culpa em sentido estrito consiste na falta de diligência que se exige do homem médio e se manifesta por meio de imprudência, negligência ou imperícia. E o dolo é a violação intencional do dever jurídico, manifestada pela vontade de causar o resultado.

e reparado por aquele que o causou, porque todo problema de responsabilidade civil resolve-se em um problema de causalidade, ou ainda: qualquer fato do homem obriga aquele que causou um prejuízo a outrem repará-lo. (apud DESTEFENNI, 2005, p. 79-80)

A responsabilidade civil também pode ser dividida em responsabilidade civil contratual e extracontratual.

A responsabilidade contratual pressupõe a existência de um contrato válido, regularmente celebrado. A validade do contrato está condicionada à presença da capacidade do agente, objeto lícito e forma prescrita e não defesa em lei. Nesse caso, o dano poderá ser causado pelo inadimplemento de uma obrigação contratual, acarretando ao agente causador do dano a responsabilidade de indenizar as perdas e danos, nos termos do art. 389 do Código Civil *in verbis*: Art. 389. “Não cumprida a obrigação, responde o devedor por perdas e danos, mais juros e atualização monetária segundo índices oficiais regularmente estabelecidos, e honorários de advogado”.

A responsabilidade extracontratual ou aquiliana não deriva de um contrato, mas da inobservância da norma jurídica ou da infração ao dever legal. Essa responsabilidade abrange de forma ampla todos os atos, ilícitos ou não, que possam ocasionar prejuízo a outrem. Nesse caso, cabe ao lesado o ônus de provar culpa ou dolo do causador do dano.

Os pressupostos da responsabilidade civil são elementos essenciais para que haja a sua caracterização:

- a) a conduta, que pode decorrer de uma ação ou omissão;
- b) o nexo causal, que consiste no vínculo entre a conduta do agente e o dano;
- c) o dano, que é o prejuízo experimentado representando uma lesão a qualquer bem jurídico;
- d) e a culpa em seu sentido *lato*.

A conduta é o primeiro pressuposto da responsabilidade civil, sendo considerada como todo ato humano, comissivo ou omissivo, lícito ou ilícito, voluntário ou objetivamente imputável ao agente ou à terceira pessoa que por ela é responsável.

A conduta poderá ser lícita ou ilícita. O comportamento do agente poderá ser uma comissão, prática de um ato que não se deveria efetivar, ou uma omissão, a não-observância de um dever de agir, de impedir a produção de determinado resultado. Deverá, ainda, ser voluntária, no sentido de ser controlável pela vontade do agente.

A responsabilidade pode derivar de ato próprio, de ato de terceiro sob a guarda do agente e, ainda, de danos causados por coisas e animais pertencentes ao agente causador do dano.

Para que haja a responsabilização, mister se faz que a conduta (ação ou omissão) tenha origem em um ato de vontade livre e capaz, ou seja, exige-se que o agente possua capacidade de entendimento e autodeterminação, pois, para que alguém pratique um ato ilícito e seja obrigado a reparar o dano causado, é necessário que tenha capacidade de discernimento.

Por serem inimputáveis, algumas pessoas não podem ser responsabilizadas e apresentam-se como excludentes à imputabilidade a menoridade e a demência mental (conforme dispõe o art. 934 do CC).

O dano também é um requisito essencial para que seja caracterizada a responsabilidade, já que, não havendo o que reparar ou ressarcir, não existirá a obrigação e ninguém poderá ser responsabilizado civilmente.

Em seu sentido amplo, dano significa lesão de qualquer bem jurídico, sendo possível a ocorrência de dano de ordem patrimonial e moral.

Os danos patrimoniais existem quando há a diminuição no patrimônio do lesado, ou ofensa aos interesses econômicos. O dano moral se refere a lesão de bens inerentes a dignidade da pessoa humana, não havendo repercussão na órbita financeira.

O que é relevante para responsabilidade civil é o dano que constitui requisito da obrigação de indenizar. É importante destacar que somente é passível de indenização o dano atual e certo. Dessa forma, está excluída a possibilidade de indenização para danos hipotéticos, pois a inexistência do dano torna sem objeto a pretensão à sua reparação.

De fato, Gonçalves, “Mesmo que haja a violação de um dever jurídico, e que tenha existido culpa e até mesmo dolo por parte do infrator, nenhuma indenização será devida, uma vez que não tenha verificado o prejuízo” (2007, p. 207).

O nexo de causalidade é o vínculo, a relação entre o dano e a conduta do agente. Sem esse vínculo, o dano não teria acontecido e não haveria a obrigação de indenizar. Por isso, se houve o dano, mas sua causa não está relacionada com o comportamento do agente, inexistente o nexo causal e também a obrigação de indenizar.

O nexo causal comporta excludentes, como culpa exclusiva da vítima, caso fortuito ou forma maior, estado de necessidade, legítima defesa e fato de terceiro. Quando alguma dessas excludentes estiver presente, o nexo causal será rompido afastando a responsabilidade do agente.

A culpa é interpretada em seu sentido amplo, abrangendo tanto a culpa em sentido estrito como o dolo.

A culpa em sentido estrito consiste na falta de diligência que se exige do homem médio e se manifesta através da imprudência, negligência ou imperícia. E o dolo é a violação intencional do dever jurídico, manifestada pela vontade de causar o resultado.

A culpa em sentido estrito ficou evidenciada no art. 186 do Código Civil, quando o mesmo mencionou a negligência, imprudência e imperícia, e o dolo foi cogitado quando houve a menção da expressão “ação ou omissão voluntária”.

Para que a vítima obtenha reparação do dano se faz necessário a prova do dolo ou da culpa *stricto* senso do agente, por que a regra é a teoria subjetiva em nosso ordenamento jurídico.

Existem situações em que é muito difícil a obtenção de prova. Portanto há a culpa presumida. Nas hipóteses de culpa presumida, cabe ao réu provar que não agiu com culpa. Ocorre, portanto, a inversão do ônus da prova.

#### 4. Responsabilidade civil ambiental

Evitar a degradação ambiental é de vital importância para a manutenção do equilíbrio das condições ambientais essenciais à subsistência da vida humana na Terra.

A proteção ambiental é uma preocupação mundial, podendo ser verificada em diversos aspectos ético, filosófico e jurídico. O presente trabalho dará enfoque às questões jurídicas. , porque, de acordo com Max Weber, “não há ninguém que não viva sob o Direito e que não seja por ele constantemente afetado e dirigido. O Direito é um componente indispensável e essencial à comunidade” (apud DESTEFENNI, 255, p. 129).

A responsabilidade civil ambiental foi prevista inicialmente pela Lei 6.938/81 – Política Nacional do Meio Ambiente, estando presente no art. 14 §1º.

Sem obstar a aplicação das penalidades previstas neste artigo, é o poluidor obrigado, independentemente da existência de culpa, a indenizar ou reparar os danos causados ao meio ambiente e a terceiros, afetados por sua atividade. O Ministério Público da União e dos Estados terá legitimidade para propor ação de responsabilidade civil e criminal, por danos causados ao meio ambiente.

O dispositivo legal foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988, a qual conferiu à responsabilidade civil ambiental status de fundamento constitucional. Portanto, não podem ser alterada por lei ordinária.

Para Marcelo Abelha Rodrigues: “Embora a doutrina apon- te o art. 14 §1º da Lei 6.938/81 como sendo a raiz jurídica da

responsabilidade civil objetiva ambiental, na verdade seu suporte normativo encontra-se inserto no art. 225 §3º da CF 88” (apud DESTEFENNI, 2005, p. 149).

A constitucionalização das normas de proteção ambiental foi muito importante para evitar as tentativas de minimizar a responsabilidade dos agentes causadores de danos ao meio ambiente: “Art. 225 § 3º. CF/88: As condutas e atividades consideradas lesivas ao meio ambiente sujeitarão os infratores, pessoas físicas ou jurídicas, a sanções penais e administrativas, independentemente da obrigação de reparar os danos causados”.

A Constituição Federal, além de conferir a todos o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, dispõe que, nas hipóteses de lesão ao meio ambiente, os infratores estarão sujeitos a múltiplas conseqüências jurídicas: obrigações de ordem civil, penal e administrativa.

O presente trabalho refere-se às conseqüências jurídicas de ordem civil, ou seja, à responsabilidade civil ambiental por danos ambientais.

A responsabilidade civil tem função punitiva, preventiva ou reparadora. As duas últimas, de maior importância, uma vez que a prevenção é fundamental para se evitar a conduta lesiva. A reparação é exigência jurídica na tentativa da restituição ao estado anterior.

Segundo Marcelo Abelha Rodrigues:

(...) a prevenção seria alcançada na voracidade punitiva do poluidor pagador, cuja sanção imposta estaria funcionando como um estimulador ao inverso, educando a sociedade a não fazer aquela conduta, aprendendo com a sanção dada, que, em última análise serviria como um mau exemplo que deve ser evitado. Daí porque, espera-se que a sanção desta natureza seja forte, severa, seduzindo a coletividade a evitar a degradação ambiental (...) O princípio do poluidor pagador nada tem que ver com a nefasta idéia de que paga-se para poluir. O meio ambiente não é bem que possa se comerciar, como se fosse uma moeda de troca ou direito de poluir. (apud DESTEFENNI, 2005, p. 142)

Nas questões ambientais, a prevenção é sempre a melhor alternativa. Porém, se não for possível evitar o dano ambiental, o agente será responsabilizado e obrigado a repará-lo.

Nos casos de dano ambiental, a responsabilidade civil é objetiva. Por isso, a responsabilidade poderá ser caracterizada mesmo sem a existência de culpa na conduta praticada pelo agente causador do dano ambiental<sup>9</sup>.

Para que haja a responsabilização civil por danos ambientais, basta a existência da relação de causalidade entre uma ação ou omissão e o evento danoso. Não há discussão acerca da culpa.

Mesmo que o dano tenha sido causado no desenvolvimento de uma atividade lícita, e mesmo que medidas de precaução tenham sido adotadas, diante do dano ambiental e do nexo causal entre a atividade do poluidor e a lesão ao meio ambiente, haverá o dever de reparação.

A responsabilidade civil ambiental é embasada na teoria do risco integral, o qual impõe ao poluidor o dever de assumir integralmente todos os riscos que advêm da sua atividade. Tal teoria não admite a incidência das excludentes da responsabilidade civil. Nem mesmo o caso fortuito ou força maior poderá ser pleiteada.

O agente será responsabilizado pelo dano decorrente da sua atividade, não sendo relevante o motivo que lhe deu causa.

Destefenni ensina:

A responsabilidade pelo dano ecológico consulta o interesse público, motivo pelo qual não se lhe pode aplicar os princípios do Direito Privado, tais como a responsabilidade subjetiva pela ação ou omissão culposa ou dolosa, o caso fortuito e a força maior como causas excludentes da responsabilidade etc. (2005, p. 164)

---

9 “Dano ambiental é toda agressão contra o meio ambiente causada por atividade econômica potencialmente poluidora, por ato comissivo praticado por qualquer pessoa ou por omissão voluntária decorrente de negligência” (ANTUNES *apud* SIRVINSKAS, 2006 p. 152)

Há divergência doutrinária sobre a incidência ou não das causas excludentes da responsabilidade na responsabilidade civil objetiva, porém, segundo Amelise Monteiro Steigleder:

Há uma posição intermediária, que nos parece mais correta, que admite apenas a força maior e o fato de terceiro como causas excludentes, eis que consistem em fatos externos, imprevisíveis e irresistíveis, nada tendo a ver com os riscos intrínsecos ao estabelecimento ou atividade. E desde que não de trate de empresa exploradora de atividade de risco. (apud DESTEFENNI, 2005, p. 165)

A não admissão dos excludentes da responsabilidade na responsabilidade civil objetiva, esta fundada na idéia de que o nexo causal não é estabelecido entre a conduta e o dano, mas sim entre a atividade desenvolvida e o dano.

A reparação do dano ambiental é vinculada ao princípio da plena reparação, ou seja, a reparação do dano deve ser integral, pois a lesão ao meio ambiente viola o interesse público.

Em matéria de Direito Ambiental há três formas de reparação do dano ambiental, a reparação específica ou reparação *in natura*, a compensação e a indenização.

A Lei nº. 7.347/85 (arts 3º, 11 e 13) determina que a Ação Civil Pública, pode ter por objeto a condenação em dinheiro ou o cumprimento da obrigação de fazer ou não fazer.

O juiz poderá determinar o cumprimento da prestação de uma atividade ou a cessação da atividade nociva ao meio ambiente e, ainda, a reparação pecuniária.

O meio ambiente é um direito difuso essencial à sadia qualidade de vida, portanto, sempre que possível, a melhor forma de reparação é a *in natura*.

Segundo Paulo Affonso Leme Machado:

A atividade poluente acaba sendo uma apropriação pelo poluidor dos direitos de outrem, pois na realidade a emissão de poluente representa um confisco do direito de alguém

em respirar ar puro, beber água saudável e viver com tranquilidade. Por isso, é imperioso que se analisem oportunamente as modalidades de reparação do dano ecológico, pois muitas vezes não basta indenizar, mas fazer cessar a causa do mal, pois um carrinho de dinheiro não substitui o sono reparador, a saúde dos brônquios, ou a boa formação do feto. (apud DESTEFENNI, 2005, p. 184)

A reparação específica é a melhor forma de reparação do dano ambiental. Seu objetivo é restituir, na medida do possível, o estado anterior à existência da conduta danosa.

Segundo Álvaro Luiz Valery Mirra:

A reparação *in natura* é ainda, indispensável à compensação do prejuízo ambiental, em razão do fato de estar-se diante de um dano que não tem, propriamente, valor econômico e que, a rigor, não pode ser convertido em unidade monetária para o cálculo de eventuais perdas e danos. (apud DESTEFENNI, 2005, p. 187)

A reparação específica torna-se possível mediante a condenação do responsável a obrigação de fazer, que consiste na reparação do dano causado, quando for possível, e na obrigação de não fazer, no sentido de determinar a abstenção de determinada conduta que ofereça riscos de dano ao meio ambiente.

A reparação *in natura* tem como pressuposto a idéia de proteção e preservação dos recursos ambientais, uma vez que a prevalência do interesse público consiste na manutenção do meio ambiente ecologicamente equilibrado.

Não sendo possível a reparação de dano ambiental de forma específica, a compensação é a segunda medida cabível. Tal medida consiste na adoção de uma solução alternativa à reparação *in natura*. Porém, só será admitida diante da impossibilidade da recuperação do meio ambiente de forma específica.

Para que seja possível a aplicação da compensação, é necessário que haja alguns requisitos:

- a) que ela seja absolutamente necessária;
- b) que seja impossível da reparação específica;
- c) que seja equivalente importância ecológica;
- d) que seja adotado dentro do mesmo ecossistema onde ocorreu o dano ambiental;
- e) que sejam observados os critérios técnicos;
- f) que haja ciência por parte dos órgãos públicos e também autorização prévia dos órgãos competentes.

A ausência de qualquer um dos requisitos desconfigura a compensação, pois, para Destefenni,

A compensação de danos ambientais tende a viabilizar a aplicação de recursos à proteção ou recuperação de áreas do próprio local degradado ou as suas imediações ou entorno. Pode ainda resultar na conservação *in situ* da diversidade biológica nativa contida em espaços territoriais carentes de medidas especiais de proteção. (2005, p. 191)

No direito privado, a indenização é a forma de reparação que estabelece uma compensação financeira às vítimas ou ao beneficiário. Quando se trata de direitos difusos, também é possível a responsabilização em obrigação pecuniária. Tal possibilidade está prevista na Lei da Ação de Civil Pública – Lei 7.347/85, em seu art. 3º: “A ação civil poderá ter por objeto a condenação em dinheiro ou o cumprimento de obrigação de fazer ou não fazer”.

A legislação determina que os valores sejam destinados aos fundos especiais para a reparação dos interesses difusos lesados, existentes nas esferas federal e estadual.

A indenização por danos causados ao meio ambiente só poderá ser determinada em último caso ou como medida cumulada à restauração *in natura* ou à compensação:

De acordo com Destefenni, “A reparação em (ressarcimento) é exceção no sistema da responsabilidade civil ambiental e só deve ser feita quando se mostrar impossível, total ou parcialmente, a reparação específica” (2005, p. 195).

A legislação ambiental aponta o poluidor<sup>10</sup> como o principal responsável pelos danos ambientais. O conceito é abrangente e extensivo a todos àqueles que degradam ou alteram desfavoravelmente a qualidade ambiental.

A Lei 9605/98 prevê a possibilidade de condenação de quem, de qualquer forma, concorre para a prática lesiva ao meio ambiente, bem como o diretor, o administrador, o membro de conselho e de órgão técnico, o auditor, o gerente, o proposto ou mandatário de pessoa jurídica, que, sabendo da conduta criminosa de outrem, deixar de impedir a sua prática, quando poderia agir para evitá-la (art. 2º).

A lei prevê ainda a responsabilização administrativa, civil e penal das pessoas jurídicas nos casos de a infração cometida por decisão de seu representante legal ou contratual, ou de seu órgão colegiado, no interesse ou benefício de sua entidade. A responsabilidade das pessoas jurídicas não exclui a das pessoas físicas, autoras, co-autoras ou partícipes do mesmo fato.

O art. 4º determina que a pessoa jurídica possa ser desconhecida, sempre que sua personalidade for obstáculo ao ressarcimento de prejuízos causados à qualidade do meio ambiente.

De acordo com a regra da solidariedade, havendo mais de um causador do dano ambiental, todos responderão solidariamente. Além disso, de acordo com a solidariedade passiva, a reparação integral pode ser exigida de qualquer um dos causadores do dano ambiental: “O que justifica o regime de solidariedade, principalmente no caso de obrigação de indenizar, é o empenho de facilitar a exigência de indenização e de acautelar a vítima contra o risco da insolvência de algum dos obrigados” (DESTEFENNI, 2005, p. 153).

O Poder Público responderá solidariamente à reparação do dano ambiental quando for responsável direto pela lesão, por in-

---

10 Poluidor: “pessoa física ou jurídica, de direito público ou privado, responsável, direta ou indiretamente, por atividade causadora de degradação ambiental” art. 3º, IV – Lei 6.938/81.

termédio de um dos seus agentes, quando for omissivo no seu dever de fiscalizar ou ainda quando houver concessão irregular de licenciamento ambiental, permitindo a ocorrência de tais danos, uma vez que a Constituição Federal lhe conferiu o dever de tutelá-lo.

## REFERÊNCIAS

- DESTEFENNI, Marcos. *A responsabilidade civil ambiental e as formas de reparação do dano ambiental: aspectos teóricos e práticos*. Campinas: Bookseller, 2005.
- DIAS, Genebaldo. *Educação ambiental: princípios e práticas*. 6. ed. rev. e ampl. São Paulo: Gaia, 2000.
- GONÇALVES, Carlos Roberto. *Direito civil: parte geral*. 14. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007. v. 1
- OLIVEIRA, Mauricio Wagner de. *Dano ambiental e a responsabilidade civil*. Marília - SP: Unimar, 2002.
- RODRIGUES, Silvio. *Direito civil: parte geral*. 31. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. 7 v.
- \_\_\_\_\_. *Direito civil: responsabilidade civil*. 32. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. 7 v.
- SALA, Matheus Oliveira. *Responsabilidade civil ambiental*. Marília: Unimar, 2002.
- SIRVINSKA, Luís Paulo. *Manual de direito ambiental*. 4. ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2006.
- VIANA José Ricardo Alvarez. *O direito ambiental e o princípio do desenvolvimento sustentável*. Elaborado em 01.2002. Disponível em: <http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2974>. Acesso em: 17 ago.2007
- Wikipédia Desenvolvimento sustentável. Disponível em: [http://pt.wikipedia.org/wiki/Desenvolvimento\\_sustent%C3%A1vel](http://pt.wikipedia.org/wiki/Desenvolvimento_sustent%C3%A1vel). Acesso em: 15 ago.2007.

## **COSIP - CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DE SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA**

Francis Marília de Pádua FERNANDES  
Manuel Carlos Cortez RODRIGUES

A instabilidade da ordem constitucional brasileira, marcada pela contínua modificação do texto da Constituição Federal de 1988, tem exigido da doutrina brasileira uma reconstrução incessante do seu significado bem como desafiado o intérprete a testar continuamente as bases teóricas do conhecimento jurídico-científico.

Teorias, classificações, dogmas e princípios têm sido continuamente varridos pela fúria legiferante do Congresso Nacional – nem sempre imbuído de propósitos permanentes, que altera sofregamente as normas que compõem o topo da hierarquia normativa.

Dentre as surpresas que surgem dessas circunstâncias, veio a lume a Emenda Constitucional 39 de 19 de dezembro de 2002 a ampliar a competência tributária dos municípios e permitindo a eles a criação de um tributo destinado a custear o serviço de iluminação pública.

Além dos esforços para identificação das possibilidades de construção da regra-matriz do novo tributo, uma questão pre-ambular exige reflexões adicionais que permitam determinar a

possibilidade de modificações na competência tributária fixada pelo constituinte originário.

Forte é a doutrina que refuta tal possibilidade, mas as contínuas alterações constitucionais, bem como as sucessivas manifestações do Supremo Tribunal Federal em Ações Diretas de Constitucionalidade e Inconstitucionalidade, exigem um repensar do tema.

## **2. Relação do direito tributário com outros ramos do direito**

O Direito Tributário pode ser visto como ramo do Direito Público, devido à preponderância do interesse coletivo, o caráter cogente de suas normas e inderrogabilidade pela vontade dos sujeitos nas relações jurídico-tributária.

Isso dá ao Direito Tributário ares de relativa autonomia, que não o faz independente do Direito Financeiro, do qual é apenas uma especialidade.

O Direito Tributário mantém relações com o Direito Constitucional, no qual se encontra o fundamento da validade de tributo, o delineamento básico do sistema tributário pátrio, os tipos de normas veiculadoras de preceitos tributários e seus respectivos campos de atuação. Também possuiu estreito contato com o Direito Administrativo quando se refere à arrecadação e fiscalização dos tributos, por meio dos órgãos da administração pública.

No campo do Direito Privado, a matéria aqui estudada conserva laços com o Direito Civil em todos os setores (direitos reais, das obrigações, de família, das sucessões) e em sua especialização, ou seja, com o Direito Comercial, estruturando relações.

Da mesma forma, mantém laços com o Direito do Trabalho, quando incide, por exemplo, no salário, aviso prévio, indenizações por tempo de serviço etc. O Direito Penal informa o Tributário na sanção aos ilícitos tributários e lhe fornece princí-

pios úteis no campo das infrações e penalidades fiscais de caráter não delituoso.

A matéria tributária também orbita a esfera do Direito Internacional nos acordos e tratados com o escopo de facilitar o comércio internacional de bens, serviços e capitais. Relaciona-se com o Direito Processual Civil, ao aproveitar-se de suas formas e procedimentos nas lides tributária, e com o Direito Processual Penal na imposição de sanções às infrações fiscais delituosas.

### 3. Rigidez do sistema constitucional tributário

O sistema constitucional brasileiro, pela abundância de suas disposições em matéria tributária, é tido unissonamente pela doutrina como um sistema tributário rígido.

O constituinte brasileiro esgotou a disciplina da matéria tributária, deixando à lei, simplesmente, a função regulamentar. Nenhum arbítrio e limitadíssima esfera de discricção foram outorgados ao legislador ordinário.

A matéria tributária é exaustivamente tratada pela nossa Constituição, sendo o nosso sistema tributário todo moldado pelo próprio constituinte, que não abriu à lei a menor possibilidade de criar coisa alguma, se não expressamente prevista. Tampouco permitiu introduzir variações não previstas e explicitamente contempladas.

Assim, nenhuma contribuição pode a lei dar à feição do nosso sistema tributário. Tudo foi feito e acabado pelo constituinte.

Esta rigidez, embora não pretendida diretamente pelo legislador constituinte, foi o resultado da vontade de se evitar a bitributação. Pretendeu o constituinte, desde a Constituição de 1946, atribuir de forma privativa a cada ente político constitucional uma materialidade distinta, um signo de riqueza diverso, podendo cada unidade federada instituir somente os tributos incluídos em sua competência. Além disso, a unidade é impedida

de tributar materialidade outorgada a ente federativo diverso. Com isso, se assegurava a independência financeira de cada ente da federação e se garantia sua autonomia política.

Observa-se, ainda, que na perseguição do intuito de impossibilitar a bitributação, mediante a caracterização da inconstitucionalidade por invasão de competência, engendrou-se o sistema rígido, circunscritor de cada competência tributária; como consequência natural e lógica, alcançou-se a rigidez do próprio sistema tributário constitucional.

Assim, o exercício dessa faculdade, por qualquer das entidades políticas é, desde o plano legislativo, hirta e inflexivelmente ordenado, circunscrito, limitado e restrito.

Circunscrita à competência tributária e partilhadas as materialidades sobre as quais se poderiam instituir tributos por cada ente federativo, evidenciado restou que o constituinte tanto se esmerou em evitar a bitributação, que também predefiniu o equilíbrio econômico da Federação.

A discriminação de rendas, asseguradora da autonomia financeira, pressuposto da autonomia política, constitui um aspecto nuclear da disciplina jurídica do Estado Federal e como tal, nas lições da doutrina atual, imodificável até mesmo pelo legislador constitucional.

Se nem mesmo ao Congresso, que tem o poder constituinte derivado, é lícito expedir lei em sentido negador das exigências dos princípios capitulares, com maior razão não podem os intérpretes, sejam administrativos, sejam judiciais, aportar a conclusões exegéticas que conduzam ao mesmo resultado.

Podemos dizer que a Constituição veda preemptória e categoricamente que o próprio legislador de reforma constitucional menoscabe o princípio federal. Os demais órgãos (Legislatura ordinária, Executivo e Judiciário) já estão impedidos de fazê-lo.

Assim, no entender predominante da doutrina brasileira, as partilhas de competências efetivadas pelo constituinte originário

e a privatividade integram o pacto federativo e tais incluídas dentre as cláusulas pétreas e imodificáveis.

#### **4. COSIP e a repartição das competências tributárias no Brasil**

A repartição das competências tributárias na Constituição de 1988 foi inspirada no critério das atividades vinculadas e não-vinculadas a uma atuação estatal específica.

As hipóteses de incidência que não discriminassem uma atuação estatal realizada especificamente quanto a um contribuinte seriam impostos previstos no texto constitucional, que também se incumbiria de reparti-los entre a União, os Estados e Municípios.

Quanto aos vinculados, taxas e contribuições de melhoria ter-se-ia antes que apurar a competência administrativa de cada ente para a prestação dos serviços e realização das obras que implicassem em valorização da propriedade particular para, somente então, saber se poderiam instituir tributo para custeá-las. Esses tributos informados pelo critério condicional de validação constitucional, de acordo com o qual o contribuinte deve pagar porque praticou, no mundo fenomênico, uma conduta hipoteticamente prevista em uma norma exacional, ou porque recebeu benefício, mediato ou imediato, oriundo de uma atuação estatal específica e divisível.

Já as contribuições, de seu lado, existem para que sejam arrecadados recursos imperativos à implementação de um fim constitucional qualquer. Essencial, nada obstante, que estejam presentes, simultaneamente, os três requisitos inicialmente propostos, o que já se demonstrou não ocorrer com a COSIP, à míngua de beneficiar um grupo específico.

Ao instituí-la, atentou-se diretamente contra a rígida separação de competências tributárias dos entes políticos.

Nesse diapasão, definir a sobredita delimitação da competência única e exclusivamente como mera repartição e limitação de poder é por demais, simplório e até insuficiente diante da Constituição cidadã que nos rege.

A delimitação da competência dos entes políticos para instituírem tributo, além de inserir-se no capítulo da organização dos poderes, deve também, em um Estado Democrático de Direito, imperiosamente, ser considerada um direito fundamental.

Ao erigir a República Federativa do Brasil em Estado Democrático de Direito (art. 1.º), elegendo como seus fundamentos o respeito à dignidade e à livre iniciativa do cidadão / contribuinte (art. 1.º, II, III e IV) e tendo como objetivos fundamentais, construir uma sociedade justa e solidária, (art. 3.º, I), promovendo-se o bem de todos (art. 3.º, IV), ordena a Lei Maior que a repartição de competências tributárias seja, sim, considerada um direito fundamental, cujo conteúdo consiste em o cidadão contribuinte não ser tributado além dos lindes postos pelo Constituinte originário.

Embora a Constituição não explicitamente, faz isso de modo implícito, ao afirmar que os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados (...) (art. 5.º, §2.º) e que, sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir tributo sem a observância dos princípios da legalidade, irretroatividade e anterioridade (art. 150, I e III). Só assim se prestigiará a vontade da Constituição.

Uma vez delimitada a repartição de competências dos entes tributantes de modo rígido e inalterável, não pode o constituinte derivado subvertê-la mediante expedientes ilegítimos, em claríssima fraude à Maior das Leis, para impor nova exação.

A fraude à lei se caracteriza pelo uso de meios lícitos em si para o logro de fins contrários aos da lei, é o ato praticado a fim

de subtrair, em determinados casos, a aplicação de normas a ele naturalmente aplicáveis.

Acredita-se que tais razões, por si só, já seriam suficientes para fulminar a pretensão exacional veiculada na EC 39/2002, por consubstanciar tentativa de burlar a rígida repartição de competências tributárias, cuidadosamente esculpida pelo Constituinte Originário que deve, por força do Estado Democrático de Direito sob o qual vivemos ou deveríamos viver, ser interpretada como direito fundamental, portanto cláusula pétrea (art. 60, § 4.º da CF).

## 5. Das contribuições

As contribuições estão previstas pelo arts. 149, 149-A e 195 da Constituição Federal. O “caput” do art. 149 outorga competência tributária exclusiva à União para a instituição de três subspecies distintas de contribuição: sociais, aqui incluídas aquelas destinadas ao custeio da seguridade social, previstas pelo art. 195 da Constituição; de intervenção no domínio econômico; e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas.

O § 1º desse dispositivo legal, contudo, excetua a regra da exclusividade da União referida pelo “caput”, ao facultar - mediante a outorga de competência impositiva - Estados, Distrito Federal e Municípios a instituição de contribuições destinadas ao custeio de sistemas de previdência e assistência social de seus servidores.

O § 2º, por sua vez, autoriza algumas materialidades passíveis de serem adotadas pelo legislador infraconstitucional, inclusive mediante a indicação das respectivas bases de cálculo. Autoriza a instituição de contribuições sobre a importação de bens e serviços do exterior e, igualmente, aponta como bases de cálculo possíveis o faturamento, a receita bruta, o valor da operação, no caso de importação, o valor aduaneiro.

E os §§ 3º e 4º, por fim, não tratam de materialidade e nem de base de cálculo.

Observa-se, assim, que com relação art. 149, tal como nos impostos, o texto constitucional não exigiu vinculação do antecedente normativo ao exercício de uma atividade estatal referida ao contribuinte, no que tange às materialidades e bases de cálculo indicadas.

Por outro lado, esse dispositivo constitucional estabelece a finalidade para a qual autoriza a instituição das contribuições e especificando, assim, a destinação do produto de sua arrecadação, qual seja como instrumento de atuação do Estado nas respectivas áreas, o que implica exigência de destinação específica para o produto de sua arrecadação.

Com efeito, a contribuição de intervenção no domínio econômico é instrumento legal para gerar recursos destinados a cobrir despesas incorridas, ou a serem incorridas, pelo Estado em virtude de sua ingerência na economia, sendo essa a razão de sua instituição.

Daí, a necessidade de previsão legal de destinação específica para o produto de sua arrecadação, que deve ser aplicado no custeio dessa atividade, concernente à sua intervenção na economia, para implementação e efetivação de gastos e/ou investimentos pertinentes a setores específicos do mercado. Ou seja, o tributo a visa prover o Estado de recursos necessários ao custeio de sua atuação em determinada atividade econômica, para efeito de discipliná-la e adequá-la à situação político-econômico-social do país.

As contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas servem como instrumento de atuação do Estado nas respectivas áreas. Há também, portanto, previsão de certa atividade estatal relacionada ao produto de arrecadação do tributo, concernente à atuação nas áreas de interesse das categorias profissionais ou econômicas, bem como a indicação de que tal ati-

vidade será custeada por essa espécie de contribuição, finalidade pela qual foi autorizada sua instituição.

As normas de estrutura, dessa segunda subespécie tributária, portanto, não diferem daquelas previstas para primeira, enquanto não exigem vinculação da materialidade do antecedente normativo ao exercício de uma atividade estatal referida ao contribuinte e condicionam a validade da norma de tributação à previsão legal de destinação específica para o produto da respectiva arrecadação.

Em outras palavras, exige-se do Estado sua atuação nas áreas de interesse das categorias profissionais ou econômicas, autorizando-lhe a instituição de contribuição para o custeio de tal atividade, mas condiciona-se a validade do tributo à edição de norma jurídica que estabeleça destinação específica para o produto de sua arrecadação.

Com relação às contribuições sociais, a hipótese não é diferente. Nesse caso, a Constituição indicou expressamente as materialidades e bases de cálculo daquelas destinadas à seguridade social, art. 195, silenciando-se quanto às demais contribuições sociais como o salário-educação. E todas essas materialidades e bases de cálculo indicadas pela Constituição são desvinculadas de qualquer atividade estatal referida ao contribuinte.

Exige o texto constitucional destinação específica para o produto de arrecadação das contribuições sociais. O salário-educação art. 212, § 5º destina-se ao financiamento do ensino público fundamental, com fonte adicional de custeio. As contribuições do artigo 195, por sua vez, têm a finalidade específica de custear a seguridade social.

No que concerne à previsão constante do parágrafo único do artigo 149, a Constituição não indicou a materialidade das contribuições de competência impositiva dos Estados, Distrito Federal e Municípios, porém exigiu destinação específica para o produto de sua arrecadação, o custeio dos sistemas de previdência e assistência social de seus servidores.

Finalmente, o art. 149-A, introduzido pela Emenda nº 39, de 19.12.2002, autoriza a instituição pelos municípios e pelo Distrito Federal de contribuição para custeio de iluminação pública, facultando sua cobrança na fatura de consumo de energia elétrica. Nesse caso, o texto constitucional não indicou a materialidade possível, mas obrigou que o produto arrecadado seja destinado especificamente ao custeio de iluminação pública.

Observa-se, assim, que, no que tange às contribuições, embora não exista – do ponto de vista constitucional – vinculação da materialidade do antecedente normativo ao exercício de uma atividade estatal referida ao contribuinte, há exigência constitucional de destinação específica, legalmente prevista, para o produto da respectiva arrecadação, como condição de validade dessas espécies impositivas.

## 5.1 Da inconstitucionalidade da COSIP

Em 19 de dezembro de 2002, o Congresso Nacional promulgou a Emenda Constitucional 39. Todavia, ao editar essa Emenda, o Legislativo não estava investido do chamado “poder constituinte originário”, esgotado que fora esse poder pela Assembléia Nacional Constituinte. Como se sabe só ela possui plenos poderes, sem quaisquer outros limites, que não os decorrentes do Direito Natural, para dispor livremente sobre todas as matérias, sem quaisquer empecilhos ou restrições.

A Carta Magna de 1988 é rígida, só admitindo a sua modificação por meio de processo e solenidades especiais para introdução de emenda constitucional, alteração essa defesa relativamente às cláusulas pétreas dispostas pelo Texto Supremo, em seu art. 60.

As cláusulas pétreas configuram postulados e princípios constitucionais que, por representarem as vigas mestras da estrutura federativa e republicana e a espinha dorsal da segurança jurídica dos cidadãos, remanescem inalteráveis.

Os argumentos de que essa rigidez de mutação impede um acompanhamento sincrônico da evolução social são amplamente rechaçados pela garantia de segurança jurídica que esse sistema preserva.

Ao promulgar emenda, o Congresso Nacional detém apenas o poder constituinte derivado, subordinado, abaixo do originário que, de um lado, lhe faculta a introdução de emendas à Constituição Federal, mas, de outro, impõe-lhe manter íntegra a área constituída por cláusulas pétreas. Dentre elas estão, sem dúvida, as que garantem aos contribuintes o direito de só serem submetidos a tributo, de acordo com a rígida repartição de competências (artigos 153, 154, 155 e 156, da CF).

Dúvida não pode haver de que a repartição de competências, ao lado dos princípios constitucionais integra o intocável rol das cláusulas pétreas. A Constituição Federal, art. 60, § 4º, determina que não seja objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir: “I” – a forma federativa de Estado;

Análise apressada desse dispositivo da Constituição pode conduzir à conclusão equivocada de que, como não se está a abolir a Federação, a Emenda seja válida.

É de ter-se em conta, porém, os limites do poder de reforma constitucional. É inquestionavelmente um poder limitado, porque regrado por normas da própria Constituição que lhe impõem procedimento e modo de agir, dos quais não pode arredar sob pena de sua obra sair viciada, sujeita ao sistema de controle de constitucionalidade.

Esse tipo de regramento da atuação do poder de reforma configura limitações formais, que podem ser assim sinteticamente enunciadas: o órgão do poder de reforma (ou seja: o Congresso Nacional) há de proceder nos estritos termos expressamente estatuídos na Constituição.

As constituições republicanas brasileiras sempre contiveram um núcleo imodificável, preservando a Federação. É claro que o texto não proíbe apenas emendas que expressamente declarem:

“fica abolida a Federação ou a forma federativa de Estado”; o veto atinge a pretensão de modificar qualquer elemento conceitual da Federação, por exemplo, “passa a vigorar a concentração de Poderes”.

Assim, por exemplo, a autonomia dos Estados federados assenta na capacidade de auto-organização, de autogoverno e de auto-administração. Emenda que retire deles parcela dessas capacidades, por mínima que seja, indica tendência a abolir a forma federativa de Estado. Oferecer a qualquer dos Poderes atribuições que a Constituição só outorga a outro importará tendência a abolir o princípio da separação de Poderes.

Feita com desrespeito do procedimento especial estabelecido (iniciativa, votação, quorum etc.) ou de preceito que não possa ser objeto de emenda, toda modificação constitucional padecerá de vício de inconstitucionalidade formal ou material, conforme o caso, e assim ficará sujeita ao controle de constitucionalidade pelo Judiciário, tal como se dá com as leis ordinárias.

Ao lado da preservação da Federação e da separação dos Poderes, impõe-se, ainda, a invasão da área dos direitos individuais. A invasão proibida não é apenas a que afronta, mutila, reduz, ou abole expressamente um dos direitos individuais: as emendas não podem incursionar, mesmo indireta ou obliquamente, nesse intocável campo.

Além disso, tenha-se presente que o art. 5º, da CF, não se esgota nos seus 77 incisos. Sua abrangência é bem maior. O § 2º desse art. 5º determina que os direitos e garantias expressos nesta Constituição não excluem outros decorrentes do regime e dos princípios por ela adotados.

Em outras palavras, os princípios constitucionais integram o rol das cláusulas pétreas, por previsão do próprio art. 5º, § 2º.

Perfilha-se, destarte, o pensamento de que qualquer alteração relativa à cláusulas pétreas implica abolição parcial, trazendo a conseqüente inconstitucionalidade de emenda que intente sua modificação.

Ora, no caso da outorga de competência ao Distrito Federal e aos Municípios para a criação de contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, é inquestionável que se tem Emenda Constitucional nº 39/02 que não apenas tende a abolir, como, de fato, aniquila, suprime, destrói, anula a repartição constitucional de competências. Ao alterar a discriminação de rendas, invade área inatingível, acarretando a mutilação do princípio federativo. Deveras, a Emenda não pode incursionar em área constitucional intocável, verdadeira couraça protetora, dita pétrea, como se extrai da interpretação sistemática resultante da conjugação do disposto no art. 1º, no art. 5º e seu § 2º, no art. 60, § 4º, inciso I e IV, todos da Constituição.

A Constituição não proíbe apenas a emenda tendente a abolir o pacto federativo, proíbe também, afrontas aos direitos individuais.

Pois bem. Não dissente a doutrina quanto a comporem, além do princípio federativo, os direitos individuais e as garantias que os asseguram, o amplo espectro em que se desdobra o princípio da segurança jurídica. Ora, insignificante, para não dizer nulo, seria o valor desse princípio constitucional – que alguns consideram como verdadeiro sobreprincípio, a nortear todos os demais, se pudesse ser contornado ou removido, por simples emenda constitucional.

Os princípios constitucionais existem não para proteger o Estado, mas para defender os contribuintes.

É indubitável que o solapamento de um dos mais relevantes princípios, mediante emenda constitucional – promulgada com o objetivo de permitir a tributação do serviço genérico de iluminação pública, por via de falsa contribuição –, implica aniquilamento ao cerne da Constituição, ferindo-a, de morte, seja em relação à Federação, seja quanto aos direitos e garantias individuais que ela originariamente assegura.

Em resumo, a Emenda 39/2002 é inconstitucional, por ofensa a cláusulas pétreas da Constituição Federal de 1988, ten-

do o constituinte derivado, no afã de saciar o voraz apetite fiscal dos Municípios, autorizado a criação de imposto, travestido de contribuição.

Ao alterar a repartição de competências, pretendendo que Distrito Federal e Municípios possam instituir contribuição que, em princípio, pareceria uma taxa, mas que, em verdade, é nítido imposto, esfacela a discriminação de rendas, agride a Federação e fere, fundadamente, os direitos e garantias individuais. Por conseguinte, não pode encontrar abrigo no seio da Constituição.

Autorizar a instituição de um tributo que, na essência, é um imposto, com alguma nuance de taxa (parece tratar-se de serviço que, embora não divisível, é específico), sob a falsa capa de contribuição, não é apenas subverter, mas abolir a Federação: é aniquilar o esteio e razão de ser da própria Constituição Federal de 1988.

## 6. A COSIP e o princípio da proporcionalidade

O princípio da proporcionalidade, entendido por muitos como sinônimo do princípio da razoabilidade, além de diretriz interpretativa, é o responsável pela compatibilização de comandos constitucionais tão díspares quanto o de construir uma sociedade livre, onde a propriedade particular é direito fundamental-inviolável, ao mesmo tempo em que deve ela atender à função social, impondo-se à sociedade que seja, a um só tempo, justa e solidária, além de respeitados todos os demais direitos acolhidos em seu art. 5º.

Não se trata de opção ao legislador ou magistrado (intérprete autêntico), mas de ordem constitucional imperativa, complementando o princípio da legalidade de modo a convertê-lo em princípio da reserva legal proporcional, ordenando que o primeiro somente edite leis proporcionais e que o segundo somente construa interpretações de textos legais em obediência a ele.

Dizer que uma norma é adequada significa afirmar que a limitação ao direito individual por ela proposta é apropriada para atingir o fim que se almeja. Este primeiro aspecto do princípio da proporcionalidade exige que a relação causal entre meio-fim seja adequada.

Considerando-se adequada a norma em exame adequada, restará saber se ela também é necessária. E necessária, ainda segundo a jurisprudência tedesca, significa que a limitação ao direito fundamental foi a menor possível. Isto é, que a norma em análise realizou a ingerência mais suave que se poderia esperar sobre um direito fundamental, em seu intuito de alcançar o objetivo a que se propõe.

Por fim, a norma deve ser proporcional em sentido estrito. Depois de sopesadas a adequação e necessidade da norma em análise, é preciso apurar se a finalidade de interesse público que se supõe nela veiculada, justifica a limitação de direitos fundamentais, em vista do ordenamento jurídico como um todo, principalmente de seus fundamentos (art. 1.º) e objetivos fundamentais (art. 3.º).

Basicamente com tal perfil, o princípio da proporcionalidade foi acolhido pela doutrina e jurisprudência pátrias. As divergências doutrinárias são mínimas quanto ao seu conteúdo, variando um pouco mais quando se pretende determinar de que dispositivo constitucional é extraído. E como não poderia ser diferente, também passou a acolher, sistematicamente, o princípio da proporcionalidade.

Os estreitos limites do presente trabalho não permitem mais que noticiar que a jurisprudência do STF já incorporou de maneira sólida e irreversível o princípio em comento, utilizado quase diuturnamente em suas decisões.

Chegado neste ponto, já se pode confrontar a novel contribuição de iluminação pública com o princípio da proporcionalidade.

Poderia a COSIP ser considerada adequada? Ou, por outros torneios, o meio imaginado pelo constituinte derivado, a saber, a instituição de uma nova contribuição em total afronta à rígida repartição das competências tributárias, seria a melhor forma de se atingir o fim almejado, o aumento da arrecadação municipal? Não.

A exação veiculada na EC 39/02 só pode ser considerada expediente de fraude à lei, intentada pelo constituinte derivado. Forma de se burlar a imutável delimitação de competências tributárias dos entes políticos, verdadeiro direito fundamental.

Poderia a contribuição de iluminação pública ser considerada necessária? Também não. Definitivamente. Pelo fato de não se ter procedido da forma mais branda possível ao limitar o direito fundamental da propriedade individual.

Se o interesse das edilidades consiste em aumentar a arrecadação, que sejam buscados outros meios. Meios lícitos e não expedientes fraudulentos de lesa-pátria. O leque de opções das municipalidades é amplo e variegado. Inclui desde a instituição de ISS sobre a prestação de serviços bancários ainda não tributados, mas constantes da lista anexa ao Decreto-Lei 406/68, passando pela instituição do IPTU progressivo, pela instituição da norma geral anti-elisiva, pela majoração das alíquotas do ISS, dentre vários outros até o combate efetivo da sonegação.

Em derradeiro, seria a COSIP proporcional em sentido estrito? Não. A subversão do tão bem esculpido sistema de repartição de competências tributárias nunca poderia ser justificada pelo déficit orçamentário dos municípios.

Um regime que se pretende republicano e democrático de direito, cujos alicerces são a dignidade da pessoa humana e os valores da livre iniciativa e cujos principais objetivos consistem em construir uma sociedade livre, justa e solidária não pode permitir tamanha afronta.

Destarte, independente da opção doutrinária escolhida, quanto ao dispositivo constitucional em que se apóia, é indis-

putável que o princípio da proporcionalidade, tanto em sua faceta negativa - de mera limitação dos arbítrios estatais - quanto sob a ótica positiva - de somente permitir a edição de atos que limitem o mínimo possível os direitos fundamentais - consubstancia uma garantia fundamental. E o corolário imediato desta assertiva é o seu reconhecimento como cláusula pétrea, imune, portanto, a toda e qualquer proposta de emenda que tente aboli-lo (art. 60, § 4.º).

E não há a menor dúvida quanto a ser esta a tarefa a que se propõe a nova contribuição para o custeio da iluminação pública, instituída pela EC 39, de 19 de dezembro de 2002.

### Considerações finais

Em face do exposto, dentro do espectro constitucional que preside o nosso sistema tributário, conclui-se que a Emenda 39/2002, por ter afrontado cláusulas pétreas, está insanavelmente viciada por inconstitucionalidade.

O primeiro porque implica a abolição dos limites do poder de reforma. Derruba as balizas dessa diretriz para atribuir ao Município tributo cuja espécie a Constituição reservou à União (salvo a de sistemas de previdência).

Segundo, porque a Emenda aniquila o direito individual de os contribuintes não serem tributados, à luz da imodificável discriminação de rendas, plasmada na Constituição.

Embora o *nomem iuris* não seja definitivo para se determinar a natureza dos institutos jurídicos, consiste ao menos em um ponto de partida para que o intérprete comece a conhecer o objeto que lhe é posto sob exame. Nisto consiste a premissa inicial do presente trabalho, segundo a qual a COSIP não pode ser considerada uma exação autônoma e independente do sistema. Somente essa, e nenhuma outra, pode ser o pensamento dos que vislumbram o Direito como sistema.

À luz do ordenamento jurídico posto e dos sobreditos requisitos, a COSIP não pode ser considerada contribuição, pela total impossibilidade de se quantificar o proveito econômico que cada contribuinte, individualmente, estaria a usufruir, o que leva à total impossibilidade de se mensurar a contrapartida pecuniária a que estaria adstrito.

A COSIP consubstancia tentativa de burlar a rígida repartição de competências tributárias, cuidadosamente esculpida pelo Constituinte Originário. Trata-se de verdadeiro expediente de fraude à lei intentado pelo Constituinte Derivado.

O princípio da proporcionalidade não é mero apanágio figurativo, mas verdadeira ordem constitucional imperativa, que complementa o princípio da legalidade, convertendo-o em princípio da reserva legal proporcional, já plenamente acolhido pela jurisprudência do STF. É constituído, segundo a doutrina, pela adequação, necessidade e proporcionalidade em sentido estrito. Consubstancia uma garantia fundamental, o que o inscreve no rol das cláusulas pétreas, imune, portanto, a qualquer proposta de emenda que tente aboli-lo (art. 60, § 4.º).

Não sendo adequada, necessária, tampouco proporcional em sentido estrito, a contribuição para o custeio da iluminação pública, instituída pela EC 39 / 02, enfim, afronta o princípio da proporcionalidade, cláusula pétrea, razão pela qual deve ser expurgada do ordenamento jurídico pátrio.

## BIBLIOGRAFIA

AMARO, Luciano. *Direito tributário brasileiro*. 13 ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 5 ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

BARROS, Suzana de Toledo. *O princípio da proporcionalidade e o controle de constitucionalidade das leis restritivas de direitos fundamentais*. 3 ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2003.

- BARROSO, Luis Roberto. *Interpretação e aplicação da constituição*. São Paulo: Saraiva, 1996.
- CASSONE, Vittório. *Direito tributário*. 11 ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de direito tributário brasileiro*. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense, 2007.
- FERREIA FILHO, Manoel Gonçalves. *Curso de direito constitucional*. São Paulo: Saraiva, 1967.
- FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Teoria geral da norma*. Rio de Janeiro: Forense, 2000.
- GRECO, Marco Aurélio. *Contribuições* (uma figura “sui generis”). São Paulo: Dialética, 2001.
- MALTINI, Eliana Raposo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2007.
- MARTINS, Ives Gandra da Silva. *Tributação na internet*. São Paulo: Ed. Rev. dos Tribunais, 2001.
- NOGUEIRA, Roberto Wagner Lima. Pensando a CIP - Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 7, n. 64, abr. 2003. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=4005>>. Acesso em: 15 fev. 2007.
- PONTES, Helenilson Cunha. *O princípio da proporcionalidade e o direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2001.
- RUSCHMANN, Cristiano Frederico. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2006.
- SOBRINHO, José Wilson Ferreira. *Imunidade tributária*. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1996.
- SPAGNOL, Werther Botelho. *As contribuições sociais no direito brasileiro*. Rio de Janeiro: Forense, 2002.



*PARTE IV*  
***SERVIÇO SOCIAL***



## PERFIL PROFISSIONAL DO ASSISTENTE SOCIAL DE MARILIA E REGIÃO

Márcia Oliveira ALVES  
Juliana FARIA

Nosso país, ao longo de sua história, tem tido momentos de grandes injustiças sociais, em que as atuações políticas para seu enfrentamento foram as mais diversas possíveis. Os desafios gerados pela globalização vêm sendo objeto de reflexão e trabalho do Assistente Social.

Para Yamamoto (2000, p. 62), a globalização, em suas múltiplas expressões, provoca a necessidade da ação do Assistente Social junto à criança, ao adolescente e ao idoso, tendo em vista a situação de violência contra a mulher, a luta pela terra, entre outros problemas. Essas expressões da questão social são a matéria prima ou o objeto de trabalho, com o qual se pretende induzir ou impulsionar um processo de mudança.

Para Netto (1999, p.100), o código de ética e a lei de regulação da profissão são meios vitais para se consolidar uma perspectiva de transformação social e um projeto ético político da profissão, a qual tem profundas raízes no movimento de reconceitualização. Assim, o Serviço Social tem, na questão social, o fio condutor de sua ação e o enfrentamento e/ou eliminação dessa condição. Isso exige do profissional formação ético-política, teórico-metodológica e técnico-operativa.

Atualmente, discute-se o projeto profissional como a “estrela” ou norte da profissão de Serviço Social. Podemos perceber sua materialização no código de ética, nas diretrizes curriculares, mas o que é expresso nos campos de atuação, não somente por profissionais de campo, mas também como por docentes, é que existem questões muito distantes da realidade do campo de trabalho.

### **Projeto ético-político do Serviço Social**

O projeto ético-político no Serviço Social brasileiro tem uma história que se inicia na década de 1970 e vai até 1980, período que registra importante desenvolvimento do Serviço Social no movimento de recusa e crítica ao Serviço Social conservador.

Neste trabalho, buscou-se analisar as condições de trabalho dos profissionais na área de Serviço Social na região de Marília-SP, fazendo uma reflexão sobre a efetivação do projeto ético-político. Como procedimentos metodológicos foram adotadas a pesquisa de campo e a bibliográfica. Para a análise dos dados, o método dialético, por meio de abordagem qualitativa, com base em Minayo (1998).

O resultado trouxe o desenho das condições de trabalho do Assistente Social e o alcance do projeto ético-político profissional.

De acordo com Netto,

Os projetos profissionais apresentam a auto-imagem de uma profissão, elegem os valores que a legitimam socialmente, delimitam e priorizam seus objetivos e funções e formulam os requisitos (teóricos, institucionais e práticos) para o seu exercício, prescrevem normas para o comportamento dos profissionais e estabelecem as balizas da sua relação com os usuários de seus serviços, com as outras profissões e com as organizações e instituições sociais privadas e públicas, entre estas, também e destacadamente com o Estado, ao

qual coube, historicamente, o reconhecimento jurídico dos estatutos profissionais. (1999, p. 95)

Sabe-se que, para um projeto profissional se afirmar na sociedade, é preciso uma categoria fortemente organizada, com estrutura dinâmica, visto que ele é movido e modificado constantemente: “A elaboração e a afirmação de um projeto profissional deve dar-se com a nítida consciência de que o pluralismo é um elemento factual da vida social e da profissão mesmo, cabendo o máximo respeito a ele, respeito, aliás, que é um princípio democrático” (NETTO, 1999 p 96).

Esse pluralismo está presente em conjunturas precisas, em projetos profissionais em confronto com o projeto hegemônico, cujas conquistas podem representar a importância dada a uma categoria profissional. Tal movimento não pode se concentrar somente na categoria, mas deve ter dimensão de vínculo em lutas de classe.

Num projeto ético-político, os elementos éticos não se limitam a normalizações morais e/ou prescrições de direito e deveres, mas envolvem ainda as escolhas teóricas, ideológicas e políticas da categoria e dos profissionais. Uma dimensão ética só adquire efetividade histórico-concreta quando combinada com uma dimensão político-profissional.

O profissional de Serviço Social tem na questão social sua matéria prima. Para intervir nessas questões tem como amparo legal, o código de ética de 1993, baseado em princípios e no compromisso ético, com vistas à ampliação e à consolidação da cidadania, que deve ser considerada tarefa primordial de toda a sociedade. O objetivo é portanto, a garantia dos direitos civis, sociais, e políticos, ou seja, um projeto favorável à construção de uma nova ordem societária sem dominação de classe, etnia e gênero.

Iamamoto ensina ainda que

- A normatização do projeto ético-político é dada no código de ética de 1993, que dispõe de um caráter de obrigatoriedade, ao estabelecer direitos e deveres do Assistente Social segundo princípio e valores humanistas, guia para o exercício cotidiano:
  - o reconhecimento da liberdade como valor ético central, que requer o reconhecimento da autonomia, emancipação, plena expansão dos indivíduos sociais e de seus direitos;
  - a defesa intransigente dos direitos humanos contra todo tipo de arbítrio e autoritarismo;
  - a defesa, aprofundamento e consolidação da cidadania e da democracia da socialização da participação política e da riqueza produzida;
  - o posicionamento a favor da equidade e da justiça social, que implica a universalidade no acesso a bens e serviços e a gestão democrática;
  - o empenho na eliminação de todas as formas de preconceito, e a garantia do pluralismo;
  - o compromisso com a qualidade dos serviços prestados na articulação com outros profissionais.
- (IAMAMOTO, 2002, p. 21)

Para a intervenção profissional, é necessário que o Assistente Social, em seu cotidiano, busque identificar e desvendar a realidade social, tendo como referência os princípios ético-políticos da profissão.

Para Iamamoto, é no cotidiano profissional que o Assistente Social deve efetuar as suas atribuições de modo criativo, tendo como compromisso da categoria os princípios do código de ética. Corroborando Netto:

(...) o projeto ético político tem em seu núcleo o reconhecimento da liberdade como valor central – a liberdade concebida historicamente, com possibilidade de escolher entre alternativas concretas. Daí um compromisso com a autonomia, e emancipação e a plena expansão dos indivíduos

sociais. Conseqüentemente, o projeto profissional vincula-se a um projeto societário que propõe a construção de uma nova ordem social, sem domínio e sem exploração de classe, etnia e gênero. A partir dessa escolha que fundamenta, tal projeto afirma a defesa intransigente dos direitos humanos e recusa do arbitro e preconceito, contemplando positivamente o pluralismo – toda a sociedade como no exercício profissional. A dimensão política da profissão é claramente enunciada: ele se posiciona em favor da equidade e da justiça social, na perspectiva da universalização do acesso aos bens e serviços relativos aos programas e políticas sociais; a ampliação e a consolidação de cidadania são postas explicitamente como condição para a garantia dos direitos civis, políticos e sociais das classes trabalhadoras. (NETTO, 1999)

Assim, verifica-se que o projeto implica compromisso com a competência, fator que tem como base o aprimoramento intelectual do Assistente Social.

As transformações do mundo do trabalho afetam a realidade das classes trabalhadoras, principais usuárias das políticas sociais. O neoliberalismo defende a eliminação de sua intervenção do Estado. Por isso, dá-se à questão social um novo tratamento, caracterizado pelo poder aquisitivo de cada um, que não leva em conta os direitos.

Para Montaño o neoliberalismo leva

(...) às claras perdas de direitos conquistados pelos trabalhadores e setores subalternos da sociedade, particularmente em relação às já precárias estruturas de atenção, assistência e segurança social. Passa-se da política social e da assistência como um direito do cidadão para a ação voluntária, filantrópica, assistencialista, clientelista. (2006, p. 143)

O Serviço Social, neste momento, deve, em defesa de seu projeto profissional, partir em busca de respostas coletivas para a

construção de um projeto ético-político profissional que ocorrerá no enfrentamento das atuais tendências neoliberais.

De acordo com Montaño, a construção deverá partir da eliminação de equívocos e construção de novas alternativas tais como:

– Deve ser determinada a partir da construção/consolidação não apenas de ações individuais, mas de um projeto profissional hegemônico que integre e articule as dimensões ética e política. Projeto este construído democraticamente pelo coletivo profissional. Por isso, mais que um projeto significa que um processo que está em construção. A polêmica, os debates, as produções teóricas, a correlação de forças internas da profissão, que agrupa tendências e subintendências, tudo isso constitui o processo de construção de um projeto ético-político profissional.

– Porém o pluralismo e o consenso não substituem a necessidade de construir maiorias, construção de democracia e plural, sem o rescindir de uma clara direção social legítima. Pluralismo e respeito às minorias não elimina, legítima hegemonia da maioria, não equivale à soma das partes, da mesma forma como consenso não equivale à ausência de dissensos; aquele se constrói a partir da articulação destes, superando-se assim os vazios consensos óbvios – ou seja, aqueles acordos aceitos por todas as tendências, que de tão lavadas, são esvaziadas de seus conteúdos essenciais, como declaração de combate à pobreza etc.

– Um projeto profissional não é algo isolado, mas necessariamente inspirado em e articulado com projetos societários. Portanto, o projeto profissional importa, redimensiona e se insere em determinados valores, ideologias, projetos, articulado com atores sociais que representam os valores hegemônicos. Além disso, os projetos profissionais não só se inserem em projetos e valores sociais, mas estão de alguma maneira, con-

dicionados pelo lugar que ocupam na correlação de forças na sociedade.

– Um projeto profissional pode ser legítimo e plural, mesmo que articulado com uma determinada correlação de forças internas, desdobra-se em um projeto de formação profissional, em um código de ética, em uma organização acadêmica e ou corporativa profissional, que estabelecem relações e interlocuções com atores sociais em função da articulação de seus valores e projetos.

– Considerando a questão social, as lutas de classes e as desiguais condições de vida, a partir da relação de exploração entre capital e trabalho devem ser sensíveis aos interesses das classes trabalhadoras e às populações mais desfavorecidas. Os interesses das classes trabalhadoras e dos grupos subalternizados devem permear um projeto como tal. (2006, p. 144)

As reflexões desses autores nos levam a perceber a emergência da construção coletiva em defesa do projeto ético-político-profissional, luta que deverá ocorrer na formação e no exercício do Serviço Social.

A proposta de formação profissional busca apreender a prática profissional como trabalho e o exercício profissional inscrito em um processo de trabalho.

Para compreender a profissão de Serviço Social, deve-se analisar seu modo de atuar e de pensar. Essa análise deve contribuir para a formação de base teórica, dos saberes e na construção de respostas à questão social.

Autores destacam que o Serviço Social tem avançado pelo discurso teórico-metodológico, ético e político que tem contribuído para uma melhor compreensão do movimento da sociedade burguesa em suas demarcações concretas e do trabalho do assistente social. No entanto, é presente o distanciamento entre as intenções e o exercício profissional.

## 2. O exercício profissional do Assistente Social

O fazer profissional integra conhecimentos, valores, símbolos e outros. Segundo Nicolau, a transmissão de conhecimentos e de teorias não é realizada independente das condições concretas e históricas de seus agentes profissionais, dos projetos da formação e do jogo de interesses polarizados.

Refletindo sobre a questão, pode-se afirmar que

O fazer profissional do Assistente Social é definido como atividade, ou o próprio trabalho fazendo parte de determinado processo de trabalho historicamente construído e socialmente determinado pelo jogo de forças, que articulam uma dada totalidade social. A inserção dessa atividade, em processo de trabalho, é feita segundo sua caracterização como forma particular de serviço que se concretiza em espaços institucionais, visando à reprodução material no processo de reprodução das relações sociais. Assumindo essa particularidade, o trabalho do assistente social incide sobre a consciência dos outros indivíduos sociais e de si próprio, objetivando a mudança de atos e comportamentos. (NICOLAU, 2004, p.85-86)

As questões discutidas refletem a importância das condições de trabalho como forma de efetivação do projeto profissional e o compromisso com a qualidade dos serviços. Assim, o fazer profissional do assistente social está articulado a uma complexa gama de fatores e idéias que vinculam seus fundamentos teóricos, históricos, políticos e ideológicos.

Verifica-se, nas políticas públicas, tensão entre defesa dos direitos sociais e mercantilização e possibilidades de refilantropização do atendimento às necessidades sociais, com implicações nas condições e relações de trabalho do Assistente Social.

Nicolau afirma que

Essa argumentação afirma a importância de se considerar o pensar de indivíduos e grupos a cerca do trabalho que realizam, à história pessoal e social dos que exercem espaço social atribuído a ele e as informações que circulam nas totalidades sociais envolvidas. Esse pensar é uma síntese complexa e dinâmica que integra a história do indivíduo, construída no cotidiano de relações e experiências, à sua formação profissional, à cultura das instituições na qual o trabalho é exercido, ao valor socialmente atribuído ao mesmo, bem como aos modelos, normas, valores e símbolos que caracterizam a totalidade social, configurando seus espaços. Ao mesmo tempo, a partir da experiência concreta do trabalho, vão sendo reformuladas e reestruturadas representações que, gradativamente, definem e orientam a conduta e a ação do indivíduo no âmbito da instituição na qual está circunscrito seu próprio espaço de trabalho. (2004, p. 90)

A questão social é entendida, então, como a matéria prima do trabalho profissional, sendo entendida a prática profissional como especialização do trabalho e parte de um processo de trabalho.

Segundo Castel, a questão social, na atualidade, configura-se basicamente a partir da produção e distribuição da riqueza, apresentada e manifestada pelas desigualdades sociais geradas pela má distribuição da renda.

Pensar a prática profissional nos remete, portanto, ao que o profissional do Serviço Social faz. A leitura dessa prática deve ser levada para a análise de seus condicionantes internos e externos, ou seja,

(...) a relação com o usuário, os empregados, e os demais profissionais. Mas, como esta atividade é socialmente determinada, considerando-se também as condições sociais nas quais se realiza, distinta da prática e a ela externas, ainda que nela interfiram. (IAMAMOTO, 2000, p.94)

## Goerck e Vicoerck ensinam:

O Serviço Social é uma profissão que está inserida na divisão social e técnica do trabalho e tem como matéria-prima a questão social e suas diferentes manifestações. A questão social, por sua vez, pode ser compreendida como o conflito gerado entre capital e o trabalho, entre os sujeitos que possuem os meios de produção e os despossuídos do mesmo, bem como as desigualdades sociais em suas múltiplas expressões sociais. (2004, p.1)

Durante o período de trabalho, o Assistente Social submete sua ação criadora às políticas, diretrizes, objetivos e recursos da instituição empregadora. Porém, as respostas profissionais serão dadas pela sua competência na leitura das relações sociais, pelo seu acompanhamento aos processos sociais e pelos vínculos sociais estabelecidos junto aos sujeitos.

A esse respeito, Yamamoto afirma que “tendo como instrumento básico de trabalho a linguagem, as atividades desse trabalhador especializado encontram-se intimamente associadas à sua formação teórico-metodológica, técnico-profissional e ético-política” (IAMAMOTO, 2000, p. 97).

Indicadores demonstram que, embora sejam presentes limitações em seu cotidiano profissional, os assistentes sociais vêm superando dicotomia entre a prática profissional e os princípios e valores do projeto ético-político.

Boschetti completa:

(...) E, ao contrário dos que reiteram a existência de insuperável dicotomia entre a prática profissional e os princípios e valores do projeto ético-político, percebe-se que estes vêm sendo cotidianamente tecidos, engendrados e exercitados pelos assistentes sociais brasileiros. Muitos requisitos à materialização do projeto ético-político estão sendo processualmente implementados no âmbito da seguridade social (...). (2004, p.111)

## 2. Análise

A pesquisa qualitativa permite a interpretação dos fatos a partir da interpretação dos próprios sujeitos, e assim o instrumento utilizado é o questionário semi-estruturado.

O universo de pesquisa foi o município de Marília e municípios próximos, até 100 km, sendo definidos como sujeitos da pesquisa, 43 assistentes sociais atuantes nos setores públicos, privados e no 3º Setor.

A análise dos dados foi feita por uma abordagem qualitativa dos questionários, com base em Minayo (1998) que define três finalidades para reflexão sobre esse momento de acordo com as etapas seguintes:

- estabelecer uma compreensão dos dados coletados;
- confirmar ou não os pressupostos de pesquisa, e/ou responder as questões formuladas
- ampliar os conhecimentos sobre o assunto pesquisado, articulando-o com a realidade da qual faz parte.

Para explorar o tema com maior propriedade, a análise de será complementada com a elaboração de categorias, com a finalidade de estabelecer classificação entre elementos, estabelecendo idéias e expressões pontuadas na coleta de dados.

As categorias serão estabelecidas após a coleta de dados, com o propósito de classificar os dados encontrados. Em seguida, será análise descritiva, comparativa e crítica com finalidade de analisar o significado das representações sociais.

## 3. Resultados e discussão

CATEGORIA	QUANTIDADE	TOTAL
<b>Sexo</b>		
Feminino	43	100%
Masculino	0	0%

<b>Idade</b>			
20 a 30	7		16,27%
31 a 40	11		25,58%
41 a 50	22		51,18%
51 a 60	3		6,97%
Acima de 60	0		0%
<b>Estado Civil</b>			
Casado	19		44,18%
Solteiro	8		18,60%
Divorciado	2		4,66%
Viúvo	3		6,67%
Não declara	11		25,58%
<b>Numero de Filhos</b>			
1	12		28%
2	17		40%
3	4		9%
0	10		23%
<b>Unidade de Ensino Superior - Graduação</b>			
Unimar	34		80%
Unilins	3		7%
ITE Bauru	2		5%
ITE Prudente	1		2%
Unesp - Franca	1		2%
UFMT	1		2%
UEL	1		2%
<b>Graduação - Ano</b>			
De 1980 a 1989	17		40%
De 1990 a 1999	18		43%
De 2000 a 2006	8		17%
<b>Cursos de pós graduação</b>			
Especialização	27		63%
Mestrado/mestrando	1		2%
Doutorado/doutorando	1		2%
Graduado	14		33%
<b>Remuneração mensal</b>			
Média R\$ 849,00	12		28%
Média R\$ 1400,00	22		51%
Média R\$ 3000,00	7		17%
<b>Organização</b>			
Privada	5		12%
Pública estadual	12		28%
Publica municipal	23		53%
3º setor	3		7%

Tabela 1 - Dados biográficos dos pesquisados

A tabela 1 nos permite conhecer idade, estado civil, nº de filhos, local e ano de graduação, percentual de pós-graduados, remuneração e tipo de organização em que se atua dados apresentados mostram um número absoluto de mulheres na profissão; que a opção de filhos está dentro da média atual; detectamos que o número de profissionais que se colocam na categoria (não casados) é maior, o que nos permite acreditar que a opção pelo casamento não é a da maioria entre os Assistentes Sociais.

Quanto ao local de formação e ano, verifica-se que um número expressivo dos profissionais são da cidade de Marília, formados na Unimar 80%: – um dado importante está relacionado ao pequeno número de profissionais graduados em escolas públicas, deixando claro que a formação do Assistente Social, nesta região, é oriunda das escolas particulares, correspondendo a 94%.

Quanto à pós-graduação, o levantamento da pesquisa apresenta um número relevante de profissionais especialistas, correspondendo a 63% dos pesquisados.

No item remuneração, o numero maior de pesquisados declara ter renda mensal de aproximadamente R\$ 1.400,00 e, em sua maioria, estão lotados nos serviços públicos municipais. Também verificamos que o número de profissionais atuando no terceiro setor é o menor, indicando 7%.

Categoria	Ótima	Boa	Regular	Desmotivante
<b>salário</b>				
Média 3000,00	18%	17%	0,0	0,0
Média 1.400,00	73%	46%	40%	33%
Média 849,00	0,0	37%	60%	67%
<b>organização</b>				
Privada	18%	13%	0,0%	0,0%
Pública estadual	36%	29%	20%	0,0%
Pública Municipal	46%	50%	60%	100%
Ong	0,0	8%	20%	0,0%
<b>Período de graduação</b>				
80 a 89	27	50	60	33,33

90 a 99	55	33	40	33,33
00 a 06	18	17	0,0	33,33
<b>Pós-graduação</b>				
Não	28%	42%	0,0%	67%
especialista	72%	50%	100%	33%
mestrando		4%	0,0%	0,0%
doutorando		4%	0,0%	0,0%

Tabela 2 – Trabalho e perspectiva profissional

Estes dados foram levantados por meio da escolha entre as opções ótima, boa, regular e desmotivante. A classificação das respostas é analisada e codificada para um melhor entendimento do resultado. Resposta dos pesquisados:

**Ótima:** – a profissão busca melhoria da população pela luta em prol dos direitos humanos; – pela valorização da profissão; – por ter boa inserção no mercado de trabalho.

**Boa:** – pela perspectiva de valorização, com ampliação do mercado de trabalho; pelo compromisso que a profissão estabelece com a sociedade, com as questões sociais e, principalmente, pela inclusão social; – poderia estar melhor se a categoria não fosse ausente das lutas por direitos e defesa da profissão; – por gostar de trabalhar.

**Regular:** – não temos sindicato da categoria; – distanciamento entre teoria e prática; – ausência de reconhecimento profissional; Resposta dos pesquisado trabalho difícil em virtude de programas municipais assistencialistas.

**Desmotivante:** – os profissionais estão abandonados pelo CRESS e CFESS; – sobrecarga de trabalho; – ausência de reconhecimento profissional.

Verificou-se a relação entre remuneração e perspectiva profissional, com o seguinte os profissionais que avaliam a profissão como desmotivante tem remuneração de R\$ 849,00 a R\$ 1400,00 reais mensais, sendo ainda 100% funcionários públicos municipais e, na contramão, desta resposta temos os profissionais que avaliam a profissão como ótima, tendo renda mensal média de R\$ 1.400,00 a R\$ 3.000,00 reais, ainda há ausência dos profissionais que têm média salarial de R\$ 849,00. Enfim, este levantamento pode nos levar a considerar importante a relação entre remuneração e perspectiva profissional, assim como também a área de atuação.

Em relação ao período de formação e pós-graduação, verificou-se que estes dados têm representado indicadores que influenciam as perspectivas profissionais dos pesquisados, embora se perceba a necessidade de aprofundamento, para melhor clareza desta questão.

Categoria	Indicadores	Quantidade	Percentual
positivo	- Pelo compromisso com a população usuária;	13	30%
	- Pela atuação dentro de perspectiva teórico, metodológica e ético política;		
	- na defesa dos direitos sociais, econômicos e políticos;		
	- pela prestação de serviços com qualidade		
	- pelo exercício cotidiano de trabalho.		
neutro	- não sabem o que é o projeto;	18	42%
	- respostas vagas;		
	- tem o projeto como uma norma definida e concretizada.		
negativo	- não acreditam neste projeto;	3	7%
	- não atuam nesta perspectiva;		
	- têm outro projeto como opção profissional.		
não declara	- respostas em branco	9	21%

Tabela 3 - Expectativas de efetivação do projeto ético-político no exercício profissional

Essa pesquisa demonstra que o projeto não é opção de todos os pesquisados, mas de um percentual de 30%. Essa talvez não seja a resposta mais precisa, mas é a que demonstraram as respostas dos pesquisados: - temos também 42%; que é sem dúvida, um número muito significativo, daqueles que não se posicionaram quanto às suas expectativas.

A razão disso pode ser por desconhecimento do projeto, recusa do projeto ou até mesmo, pela falta de compreensão.

No restante, 7% das respostas deixaram claro não ser esse seu projeto profissional, seguida de 9%, em branco, fato que pode ser explicado por motivos variados, como desconhecimento, ocultação de sua opção e/ou manifestação contrária ao projeto ético-político.

#### 4. Considerações finais

Há muitas questões envolvendo as condições de trabalho do Assistente Social que representam limites para a efetivação do projeto ético-político, demonstrando forte relação entre remuneração, forma de contratação e perspectiva profissional.

Quanto ao compromisso profissional, ele aparece como indicador de possibilidades (presente) e de limitação (ausente), ressaltando as contradições que permeiam o exercício profissional.

O projeto ético-político foi construído pela categoria e tem sua materialização no código de ética e nas diretrizes curriculares. Sem dúvida, estamos construindo os pilares. Os resultados da pesquisa demonstram que o projeto é um processo e que está se fazendo no próprio exercício, carregado de limites e possibilidades já sido reconhecidas por inúmeros autores, como as mudanças no padrão de acumulação e regulação social e a contra-reforma do Estado.

Com certeza, essa é apenas a primeira parte de uma pesquisa maior, visto que os resultados do processo de efetivação do projeto ético-político como define Motaño, deverão colaborar

para a eliminação de equívocos e para a construção de novas alternativas.

Sugerimos rever as relações com os profissionais de campo para melhor conhecer seus limites, suas possibilidades e a maneira como são analisados, apropriados e projetados pelo Assistente Social.

## BIBLIOGRAFIA

BOSCHETTI, Ivanete. Seguridade Social e Projeto Ético-político do Serviço Social: que direito para qual cidadania? *Serviço social & Sociedade*. São Paulo: Cortez: 2004.

CADERNO ABESS, As diretrizes Curriculares e Pesquisa em Serviço Social. São Paulo: Cortez, nº 8, novembro, 1998.

CASTEL, Robert. *As transformações da questão social*. Educ. PUC - São Paulo, 2000.

CONSELHO FEDERAL DE SERVIÇO SOCIAL – CEFESS; Atribuições Privativas do Assistente Social, Brasília/DF, fevereiro, 2002.

IAMAMOTO, Marilda Villela. *O Serviço Social na contemporaneidade: trabalho e formação profissional*. 3. ed. São Paulo: Cortez, 2000.

MINAYO (org.) *Pesquisa social: teoria, método e criatividade*. Petrópolis: Vozes, 1994

MONTAÑO, Carlos. Um projeto para o Serviço Social crítico. *Katálysis*, Florianópolis, v. 9 n. 2 jul/dez. 2006.

NETTO, José Paulo. A construção do projeto ético-político do Serviço Social frente à crise contemporânea. *Capacitação em serviço social e política social*. CEFESS-ABEPSS-CEAD-UNB, 1999.

NICOLAU, Maria Célia Correia. Formação e fazer profissional do assistente social: trabalho e representações sociais. *Serviço Social & Sociedade*. São Paulo: Cortez, 2004.

OLIVEIRA, Cirlene Aparecida H.S. Formação Profissional em Serviço Social.: “velhos” e novos tempos,...constantes desafios. *Serviço Social & Realidade*. Unesp/Franca, 2004.

TEMPORALIS Revista da Associação Brasileira de Ensino e Pesquisa em Serviço Social – ABEPSS, Ano II, nº 3, jan./ jun., 2001.



# UMA ABORDAGEM SOBRE OS ASPECTOS SÓCIO-CULTURAIS E LEGAIS DA MULHER COMO AGENTE DE MUDANÇA NAS RELAÇÕES SOCIAIS

Marília Vilardi MAZETO  
Luana Fernanda PINTO  
Célia Cristina de OLIVEIRA

## 1. Aspectos da trajetória histórica da mulher na sociedade frente às leis

Ao longo da História, a posição da mulher na família e na sociedade passou por transformações. Na pré-história a mulher tinha o mesmo nível de importância social que o homem, porém, com o desenvolvimento e o aparcimento do modo capitalista, a mulher torna-se submissa ao homem ficando restrita aos cuidados com filhos e com o lar. No entanto, com o decorrer dos tempos, principalmente a partir da Segunda Guerra Mundial, os costumes foram-se modificando e a mulher passa a contribuir com a sua força de trabalho. O desenvolvimento da vida social e econômica, aos poucos coloca-a em posição de igualdade com o homem.

Este é um estudo sobre a mulher, no qual procuramos trazer à tona o processo de socialização e de compreensão sobre a evolução feminina na contemporaneidade e as questões positivas

e negativas que podem influenciar a família, o mercado de trabalho e a política.

Ao refletir as questões culturais, com relação à mulher, podemos observar por meio de leituras que, de todas as revoluções culturais do século 20, o feminismo parece destinado a ser aquela de maior impacto.

Segundo Heller e Feher (1988 *apud* MORRISON, 2006, p.614),

(...) O feminismo foi, e continua sendo a maior e mais decisiva revolução *social* da modernidade. Ao contrário de uma revolução política, uma revolução social não irrompe; ela acontece. Uma revolução social sempre é também uma revolução cultural (...) A cultura feminina, até então marginalizada e ignorada, começa agora a articular (...) enunciações em seu próprio nome, a reivindicar a metade que lhe pertence na cultura tradicional da humanidade. A revolução feminista não é apenas um novo fenômeno da cultura ocidental, mas sim um divisor de águas em todas as culturas até o momento existente.

Entretanto, a revolução feminista é uma categoria imprecisa. Embora movimentos anteriores, que poderíamos chamar de feministas, possam ser vistos como exigências de emancipação, igualdade e libertação das mulheres, as idéias posteriores enfatizam a necessidade de uma transformação social do direito, da cultura e dos padrões sociais que libere o potencial das mulheres.

Como definição funcional, o feminismo, segundo Morrison (2006) pode ser considerado como a criação e a justificação conscientes (às vezes inconscientes), pelas próprias mulheres, de representações do feminismo e da posição da mulher na realidade social em contraste com as idéias aceitas de “senso comum” ou do “dia-a-dia”, tidas como impregnadas de concepções masculinas, que objetivam a emancipação das mulheres.

De modo especial, a emancipação das mulheres foram molas propulsoras para os questionamentos dos valores e costumes tradicionais e do sistema sócio-jurídico como um todo. A década de 1960 é considerada uma época “revolucionária”, especialmente por sua potencialidade de rupturas ideológicas com instituições, papéis sociais e princípios historicamente vinculados à moralização dos costumes: família, o papel “feminino”, a tradição.

Com efeito, nesta década, alargam-se as bases sociais de emancipação e autonomia da mulher: sua inserção no trabalho, na educação superior, na vida política e na defesa de direitos sociais e políticos.

Entende Barroco (2001) que, nessas questões culturais, configura-se uma intervenção ético moral, dada pela recusa dos papéis tradicionalmente definidos como “femininos”. Essa recusa implica a desvalorização da subalternidade e passividade associadas ao papel da mulher na sociedade.

Hobsbawn (1995 *apud* BARROCO, 2001, p.101) salienta que,

O que mudou na revolução social não foi apenas a natureza das atividades da mulher na sociedade, mas também os papéis desempenhados por elas ou as expectativas convencionais do que devem ser esses papéis, e em particular as suposições sobre os papéis públicos das mulheres, e sua proeminência pública (...) são inegáveis os sinais de mudanças significativas, e até mesmo revolucionárias, nas expectativas das mulheres sobre elas mesmas, e nas expectativas do mundo sobre o lugar delas na sociedade.

Voltando um pouco no tempo, anterior aos anos 60, de forma especial, essas mudanças significativas puderam ser vistas no começo do século 20. Com a consolidação do sistema capitalista, o avanço tecnológico e o crescimento da maquinaria intensificou-se o ingresso feminino no mercado com a utilização da necessidade da mão-de-obra feminina.

Assim, esses mecanismos que serviram como meio para a mulher entrar para o mercado de trabalho, provocaram ques-

tões problemáticas como a falta de legislação que protegesse os interesses das operárias - as mais exploradas - com jornadas de trabalho de até 16 horas e, além disso, as tarefas domésticas.

Essas condições sub-humanas no trabalho fabril deram às mulheres forças para manifestos, greves e rompimentos de valores construídos pelos costumes. Como exemplo, podemos citar o manifesto no jornal anarquista *Terra Livre*, em 1906, no qual as operárias tecelãs denunciavam as péssimas condições de trabalho, segundo Carvalho (1995, p.45),

Companheiras! É necessário que recusemos trabalhar também de noite porque isso é vergonhoso e desumano. Em muitas partes, os homens conseguiram a jornada de oito horas, já desde 1856; e nós que somos do sexo fraco temos que trabalhar até 16 horas! - o dobro das horas de trabalho deles, que são do sexo forte! Pensai, companheiras, no vosso futuro de mães, e que, se continuarmos a consentir que nos depauperem, nos tirem o sangue deste modo, depois, tendo perdido a nossa energia física, a maternidade será para nós um martírio e nossos filhos serão pálidos e doentes.

Um outro movimento das mulheres esteve com as fundadoras do grupo *Mujeres Livres*, em 1936 que consideravam que o machismo está em toda a sociedade, inclusive no meio operário, e lutaram pela emancipação das mulheres, vítimas da ignorância, da opressão do Estado e da Igreja e, não raro, de suas famílias.

Um relatório da Organização das Nações Unidas-ONU de 1980 (apud Bryson, 1992) afirma

As mulheres constituem metade da população do mundo, perfazem quase dois terços de suas horas de trabalho, recebem um décimo da renda mundial e detêm menos de um centésimo da propriedade mundial.

A análise de outros movimentos que a História pode relatar sobre as revoluções sociais das mulheres, leva-nos a perceber

que as mulheres não permaneceram omissas ou passivas, estando sempre conectadas com as lutas sociais e morais de seu tempo. Lutas que tiveram como objetivo contrariar o fundamento da liberdade na perspectiva do conservadorismo, principalmente no que se refere à moral como um conjunto de valores legitimados pela tradição e pelos costumes como corretos, justos e bons.

Tais valores criaram os costumes legitimados pelas instituições consideradas como base da sociedade: a família patriarcal, a Igreja, as corporações-instituições intermediárias entre Estado e indivíduo.

Nesse contexto, a mulher, com suas lutas sociais, econômicas e políticas, busca interferir na sociedade e nas suas instituições de poder, modificando os valores que relacionassem, sempre, em espécie de um jogo dialético entre o passado e futuro, movimento e repouso, desequilíbrio e reequilíbrio, mudança e preservação da ordem tradicional. A mulher, assim, buscou ultrapassar os costumes, as leis e as estruturas de políticas em vigor, pois traduziam uma violência.

Para Millett 1970 (apud MORRISON, 2006, p. 573) afirma,

A violência do patriarcalismo é institucionalizada e estruturalmente inerente à prática dos sistemas jurídicos, na realidade das leis e das estruturas sociais (...). A possibilidade onipresente de violência é o principal mecanismo por meio do qual as relações desiguais de poder se mantêm.

Dessa maneira podemos traduzir que a violência e a opressão são usadas para se garantir que as mulheres não infrinjam as normas sociais. As mulheres devem restringir-se aos papéis e comportamentos que lhes são atribuídos, principalmente pelas leis, ao longo da história.

## 1.2 O Direito e a legitimidade da opressão contra a mulher

Um breve levantamento das legislações brasileiras permite visualizar algumas transformações que ocorreram na área jurídica, que mesmo regulamentando alguns dos papéis sociais, contribuíram para uma outra formação cultural.

As ordenações Filipinas (1603) foram à primeira forma de legislação brasileira a tratar da mulher. Permitia-se ao marido castigar fisicamente ou até matar sua esposa.

A primeira constituição republicana brasileira, não se preocupou com a mulher politicamente, pois considerou somente eleitores os cidadãos maiores de vinte e um anos e proibiu o alistamento de mendigos, analfabetos, praças de pré e religiosos de ordens monásticas. A mulher, neste momento da história brasileira, nem é citada como eleitora; ficando mais uma vez na subalternidade política, jurídica e pessoal.

Nada fácil era a vida da mulher, cuja condição ficava à mercê daqueles mesmos percalços políticos, sociais e familiares, aos quais se acrescentava, ainda, o rigor no tratamento que a diferença de sexo acarretava, como os danos causados pelas diferentes agressões às mulheres da subordinação do homem.

Com o Código Civil brasileiro que entra em vigor em 1916 a mulher continua em situação de desigualdade, pois é considerada incapaz e sem desenvolvimento para a vida.

Mas, em 1918, a jovem Bertha Lutz, educada no exterior e iniciando carreira profissional como bióloga, apesar de uma legislação contrária, publicou na *Revista da Semana* uma carta denunciando o tratamento dado ao sexo feminino e propôs a formação de uma associação de mulheres, visando “canalizar os esforços e as lutas que estavam isoladas”.

Em 1928, o governador do Rio Grande do Norte Juvenal Lamartine, introduziu uma alteração da legislação eleitoral para conferir o direito ao voto feminino. Assim, pela primeira vez,

partes das mulheres brasileiras iam às urnas. Infelizmente seus votos foram anulados pela Comissão de Poderes do senado, mas uma prefeita chegou a ser eleita, a primeira da história do Brasil: Alzira Soriano de Souza, no município de potiguar de Lages. Em 1932 no Código Eleitoral (Decreto nº21.076), que garantiu o direito de voto às mulheres brasileiras e depois o direito de ser votada.

Hoje em dia, mesmo a mulher ter aumentado sua participação em todos os níveis de governo, ainda que numericamente sub-representadas, encontramos exemplos de mulheres ocupando cargos no legislativo, executivo em nosso país. Essas legislações acima foram e são de suma importância para várias conquistas das mulheres brasileiras.

O primeiro marco histórico que pode ter significado um começo da libertação pessoal da mulher no Brasil foi o Estatuto da Mulher Casada (Lei 4.121, de 27 de agosto de 1962), pois extinguiu a visão da mulher como um ser incapaz e se a aproximava de um terreno jurídico mais fértil para busca de novos espaços.

No decorrer desses anos, em plena ditadura militar no Brasil, uma lei de iniciativa privada foi a Lei do Divórcio, introduzida em 1977, que permite à mulher o direito de escolha se usaria ou não o nome do marido. O regime de comunhão universal de bens é substituído por comunhão parcial de bens e na, mesma lei estabelecia a responsabilidade pelos os filhos de ambos os cônjuges.

Essa lei acima, foi um rompimento com a idéia da “incapacidade civil da mulher casada”.

Com advento do processo de redemocratização no Brasil, e em seu bojo a Constituição Federal Brasileira de 1988, que suscita a dignidade da pessoa humana, trazendo com ela a proteção à liberdade humana nos espaços onde ela tem sido mais violentada e agredida e ignorada por quantos abusam do poder ou se arredam da fórmula cardeal do Estado de Direito, a qual reside toda na intransponibilidade da fronteira que a razão constituinte

traçou entre a autoridade e o arbítrio, neste contexto jurídico a mulher ganha o direito a ser titular e destinatária de todo arcabouço constitucional.

Toda a problemática do poder machista, toda a porfia de legitimação dos homens e das autoridades do Estado contra a igualdade e liberdade das mulheres em sociedade, através das suas lutas, ficou presente que o caminho da redenção social mulher há de passar, de necessidade, pelo exame do papel normativo do princípio da dignidade da pessoa humana.

Em síntese, resta enfatizar que as questões culturais e legais, com relação à mulher é um constante processo de construção e reconstrução. As conquistas em qualquer campo, são frutos das lutas e dos movimentos sociais que as mulheres se empenharam ao longo da história da humanidade.

Mas é preciso entender que trajetória das mulheres foi longa pelas conquistas, que não foi completada em sua plenitude, pois ainda em todo o mundo, as mulheres sofrem com a violência, salários menores, preconceitos e legislações machistas. É necessário que as várias vitórias obtidas sirvam de inspiração para as lutas futuras.

### **Considerações finais**

De certa forma, o que se pretendeu apresentar neste artigo foi o fato de que a trajetória de emancipação da mulher foi construída com luta ao longo da história da humanidade e firmou-se na sociedade frente às reivindicações e necessidades de cada época, na busca de torná-la uma cidadã de direitos.

Também entendemos que o papel que a mulher desempenha, atualmente, busca desmistificar os estigmas e os preconceitos ainda existentes. Embora, neste estudo, tivemos a intenção de esclarecer alguns pontos importantes de conquista da mulher, mas entendemos que há muito que se conquistar.

Estas lutas e esses espaços devem ser iniciados por cada um de nós cotidianamente, devendo ocorrer progressivamente em cada momento de nossas ações. Assim, podemos contribuir para a existência de uma sociedade menos preconceituosa e mais humana, em que homens e mulheres, juntos possam construir um mundo mais pacífico e uma sociedade realmente democrática.

## REFERÊNCIAS

- BRABO, Tânia Suely Antonelli Marcelino. *Cidadania da mulher professora*. São Paulo: Ícone, 2005.
- BARROSO, Carmen. *Mulher, Sociedade e Estado no Brasil* - UNICEF. São Paulo: Brasiliense, 1982.
- BURKE, Peter. *O que é história Cultural?* Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2005.
- BONETTI, Aline de Lima. (Org.). *Cadernos Themis – Metodologia Themis de acesso à justiça*. Porto Alegre: Themis, junho de 2005.
- DIAS, Reinaldo. *Introdução à Sociologia*. São Paulo: Pearsin Prentice Hall, 2005.
- LEOCÁDIO, Elcylene; LIBARDONI, Marlene. (Org.). *O desafio de construir redes de atenção às mulheres em situação de violência*. Brasília: AGENDE, 2006.
- LIMA, M.C. *Monografia: a engenharia da produção acadêmica*. São Paulo: Saraiva, 2004.
- MORRISON, Wayne. *Filosofia do Direito: dos gregos ao pós-modernismo*. São Paulo: Martins Fontes, 2006.
- PINSKY, Jaime. (Org.). *Práticas de cidadania*. São Paulo: Contexto, 2004.
- SARTORI, Ari José; BRITTO, Néli Suzana. (Org.). *Gênero na Educação: espaço para a diversidade*. Florianópolis: Genus, 2004.
- VICENTE, Sabino Junior. *A emancipação sócio-jurídica da mulher*. São Paulo: Juriscredi LTDA, 1987.



## SOBRE OS AUTORES

### **Ana Cláudia Moraes JULIANO**

Mestre em Direito Empresarial pela Universidade de Marília e docente da Faculdade de Ciências Humanas e Sociais Aplicadas - UNIMAR.

E-mail - [moraesjuliano@ig.com.br](mailto:moraesjuliano@ig.com.br)

### **Adriana Migliorini KIECKHÖFER**

Economista. Doutora em Engenharia de Produção pela UFSC, Florianópolis, SC. Professora da FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

E-mail - [adrimk@flash.tv.br](mailto:adrimk@flash.tv.br)

### **Cássia Cristina Turatti de MELLO**

Graduada em Administração pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

### **Célia Cristina de OLIVEIRA**

Graduada em Serviço Social pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

### **Cláudio Natal JARRETTA**

Docente e coordenador do Curso de Ciências Contábeis da FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

E-mail - [humanas.jarretta@unimar.br](mailto:humanas.jarretta@unimar.br)

**Evelyn de Carvalho GOMES**

Graduada em Direito pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Fábio Alves LOPES**

Graduado em Administração pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Fernando Rieger HIPPLER**

Graduado em Ciências Contábeis pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Francis Marília de Pádua FERNANDES**

Mestre em Direito e coordenadora do curso de Direito da FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

E-mail - [humanas.francis@unimar.br](mailto:humanas.francis@unimar.br)

**Fredie Costa NICOLAU**

Graduado em Ciências Contábeis pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Juliana FARIA**

Graduada em Serviço Social pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Luana Fernanda PINTO**

Graduada em Serviço Social da FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Luana Rodrigues MARIA**

Graduada em Administração pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Luiz Alberto CARRARA**

Graduado em Ciências Contábeis pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Luiz Carlos NASCIMENTO**

Mestre em Auditoria, docente Curso de Administração da FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

E-mail - lc.orgafisco@terra.com.br

**Manuel Carlos Cortez RODRIGUES**

Graduado em Direito pela FCHSA da Universidade de Marília – UNIMAR - Pós graduando pelo curso MARCATO

**Márcia Oliveira ALVES**

Mestre em Gestão de Recursos Humanos, Coordenadora e docente do Curso de Serviço Social da FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

E-mail - humanas.malves@unimar.br>

**Marília Vilardi MAZETO**

Assistente Social, Advogada, docente dos cursos de Serviço Social e Direito da FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR.

E-mail - mazeto@terra.com.br

**Marisa Livia Brançam de FREITAS**

Mestre em Ciências Gerenciais pela UNIMAR – Universidade de Marília, docente e coordenadora do curso de Administração da FCHSA da Universidade de Marília.

E-mail - mfreitas-fch@unimar.br

**Walter Rodrigues de SOUZA**

Graduado em Ciências Contábeis pela FCHSA da Universidade de Marília - UNIMAR

**Editora Arte & Ciência**  
Rua dos Franceses, 91 – Morro dos Ingleses  
São Paulo – SP - CEP 01329-010  
[www.arteciencia.com.br](http://www.arteciencia.com.br)

**Editora UNIMAR**  
Av. Higino Muzzi Filho, 1001  
Campus Universitário - Marília - SP  
Cep 17.525-902 - Fone (14) 2105-4000  
[www.unimar.com.br](http://www.unimar.com.br)



Papel Reciclado: a Universidade de Marília preservando o meio ambiente.