

A CONTABILIDADE EM UMA SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA

Ariane Hoffmann Godinho^a, Michele Soares Canali^b, Itacir Alves da Silva^c

^a Acadêmica no Curso de Administração do Centro Universitário da Serra Gaúcha.

^b Acadêmica no Curso de Administração do Centro Universitário da Serra Gaúcha.

^c Mestre em Administração, professor do Centro de Negócios da FSG.

Resumo

O presente artigo tem por finalidade evidenciar as características da contabilidade em uma sociedade de economia mista, e demonstrar as diferenças entre este modelo de sociedade em relação às empresas públicas e privadas. Por meio de pesquisa exploratória descritiva e levantamento bibliográfico, tendo como principais fontes de referência as normas brasileiras de contabilidade e a legislação brasileira, buscou-se definir o que é sociedade de economia mista, deste modo, elucidar esta forma de administração pública. Explicar a contabilidade aplicada, vantagens e desvantagens, bem como as peculiaridades existentes nesse tipo de companhia. A discussão dos dados obtidos discorre da observação e comparação dos assuntos abordados, que objetiva otimizar o entendimento quanto as distinções de cada organização e as propriedades marcantes da companhia mista. A análise conclusiva revelou a importância das sociedades de economia mista e do Estado em escolher esta forma de administração, visto as vantagens expostas.

Palavras-chave:

Contabilidade. Sociedade.
Mista. Pública.

1 INTRODUÇÃO

Geralmente, ao ouvir o nome de muitas empresas de grande porte ou conhecidas por desempenhar atividades de serviço público, não nos damos conta da real denominação destas companhias. Consideram-se as Prefeituras como empresas públicas, correto, porém ao se verificar que está possui empresas secundárias, lhe dando suporte para suprir as necessidades da sociedade, indevidamente classificamos todas elas na mesma categoria, visto que empresa pública é uma denominação totalmente distinta de sociedade de economia mista.

Uma vez que as informações estão cada vez mais acessíveis e transparentes, é preciso assessoria no esclarecimento das diferentes formas de administração pública. A fim de que o cidadão possa verificar o desempenho de cada administração e quais são os fatores relevantes que devem ser analisados, de forma correta. Com o propósito de controlar e dificultar que os governantes se utilizem de manobras, as quais disfarçam as atividades prestadas pelas entidades, que possam vir a prejudicar o crescimento da sociedade.

O presente trabalho tem como finalidade evidenciar e esclarecer o que são sociedades de economia mista, e no que estas se diferem de empresas públicas e privadas. Busca explicar de forma clara, as particularidades que se aplicam quanto a contabilidade de ambas as categorias, e demonstrar as vantagens e desvantagens pertinentes a escolha desse tipo de sociedade para desempenhar as atividades pertinentes ao poder público.

2 SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA

Primeiramente, para definir sociedade de economia mista é preciso estudar as legislações que regulamentam este tipo de companhia, pode-se elencar como principal fonte de esclarecimento a lei nº 13.303 de 30 junho de 2016, e demais leis e decretos pertinentes apresentados no decorrer deste capítulo. A sociedade de economia mista será constituída através de lei sob forma de uma sociedade anônima. Conforme inciso III do artigo 5º do Decreto-lei 200 de 25 de fevereiro de 1967:

“Sociedade de Economia Mista - a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, criada por lei para a exploração de atividade econômica, sob a forma de sociedade anônima, cujas ações com direito a voto pertençam em sua maioria à União ou à entidade da Administração Indireta.”

Quando dividida por ações, os acionistas têm poder de decisão limitado ao preço das ações adquiridas. Sociedade de economia mista pode ser chamada de companhia ou sociedade anônima, regida por estatuto social e instituída com participação do poder público em conjunto com pessoa física ou jurídica de direito privado. Devendo sempre ter como acionista majoritário, exercendo o controle da empresa, o ente da federação. Segundo Lei Complementar nº 101, de 2000, art. 2 inciso I “ente da Federação: a União, cada Estado, o Distrito Federal e cada Município”.

Pertencente a administração pública indireta, as sociedades de economia mista são órgãos dotados de personalidade jurídica própria, que objetivam exercer atividades

administrativas de forma descentralizada. Que é quando o Estado identifica a necessidade de transferência da execução de determinada atividade. Apesar dessa condição, não são consideradas empresas públicas, para isto seria preciso que todo seu capital fosse pertencente ao Estado.

Exploram atividade econômica e encontram-se submetidas ao regime jurídico privado, inclusive no que tange às obrigações trabalhistas e tributárias, logo, não se beneficiam de incentivos fiscais. Mesmo a maioria dessas companhias dispendo por finalidade prestar serviços públicos, devem manter igualdade de interesses, defendendo também o interesse privado, que é a obtenção de lucro.

2.2. Diferentes formas da contabilidade

Visto como o principal diferencial existente entre as empresas públicas e as sociedades de economia mista, ambas também afamadas como estatais, é a divisão em dois grupos: as totalmente dependentes dos órgãos públicos; e as não dependentes ou independentes.

Enquanto, algumas empresas públicas dependem do seu órgão controlador por receberem recursos financeiros para custeios corriqueiros, as economias mistas são companhias não dependentes, recebem apenas aportes financeiros para aumento de capital. Assim, a medida que suas despesas forem ocorrendo, estas serão supridas por meio das receitas angariadas com a atividade exercida. Conforme disposto na Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101, de 4 de maio de 2000, art. 2º:

“III - empresa estatal dependente: empresa controlada que receba do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesas com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária;”

Contrapondo a contabilidade de uma empresa pública, empresa privada e economia mista, é possível verificar que o ente público é regido por normas contábeis específicas, já as sociedades de economias mistas e as empresas privadas são regidas pela contabilidade comercial, neste caso a contabilidade aplicada às sociedades por ação. Empresas públicas e privadas podem optar por qualquer forma societária, enquanto que as de economia mista devem obrigatoriamente operar como sociedade anônima.

A contabilidade pública é imposta com base no Manual de Contabilidade Aplicada ao setor Público, disponibilizado pelo Tesouro Nacional. E deve respeitar as

Normas Brasileiras de Contabilidade: Contabilidade Aplicada ao Setor Público (NBCs T 16.1 a 16.11), fornecido pelo Conselho Federal de Contabilidade. Por conseguinte, a contabilidade pública dispõe de um padrão contábil.

O principal objeto da contabilidade pública é o patrimônio público. Tem como principal objetivo apresentar e fornecer os resultados apurados para à administração, subsidiando a tomada de decisões aos órgãos de controle interno e externo e interessados demonstrar cumprimento da legislação. As demonstrações contábeis obrigatórias a estas entidades são:

- Balanço Patrimonial: estruturado em Ativo, que compreende todos os bens, disponibilidades e direitos do ente. Passivo, contém todas as obrigações assumidas pela entidade e as provisões de gastos futuros. Patrimônio Líquido contém a diferença entre o ativo e o passivo, expressando a obrigação perante os acionistas. O conjunto dessa estrutura apresentará a situação qualitativa e quantitativa da organização;
- Balanço Orçamentário: demonstrará as receitas e despesas orçamentárias, orçamentária é uma previsão próxima à realidade e da capacidade de execução, em estrutura que demonstra as ligações entre o que foi planejado e o executado de forma sintética e valores globais;
- Balanço Financeiro: contém as receitas e despesas orçamentárias incluindo os extras orçamentários (aquelas que não foram planejadas e não estão incluídas no orçamento e ocorreram), conciliado com o saldo de caixa do exercício anterior e o saldo que irá para o exercício seguinte, apresentado em um único quadro dividido em saldo para exercício seguinte, saldo do exercício anterior e o resultado financeiro;
- Demonstração das Variações Patrimoniais: evidenciará as alterações que ocorreram no patrimônio durante o exercício, resultante ou não da execução orçamentária, indicando o resultado do exercício como um medidor de quanto o serviço público promoveu alterações quantitativas no patrimônio a fim de atender a demanda da sociedade. No caso de empresas privadas apresentam-se as Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE);
- Demonstração dos Fluxos de Caixa: apresenta as saídas e entradas específicas de caixa, e as classifica em fluxo operacional, aquelas decorrentes da atividade principal, de investimento, resultante das

atividades que envolvem os bens da companhia, e de financiamento, decorrentes de obtenção ou repasses de recursos financeiros. Permitindo se projetar cenários futuros, e analisar possíveis mudanças em torno da capacidade financeira do ente público;

- Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido: tem por finalidade demonstrar todas as mudanças que ocorreram no patrimônio do ente público, normalmente dividido em ajustes do exercício anterior, superávit ou déficit patrimonial, destinação de resultados dentre outras mutações ocorridas. Nas empresas públicas o prejuízo é denominado déficit e o lucro é denominado superávit.

Nas economias mistas e empresas privadas, neste caso ambas sociedades por ações, suas demonstrações contábeis têm por finalidade expressar a situação econômica financeira da companhia, seu patrimônio e o desempenho das atividades e da administração.

As Normas Brasileiras de Contabilidade, com a finalidade de formalizar e instituir regras, em sua NBC TG 26, evidencia as demonstrações contábeis obrigatórias a serem apresentadas, são elas:

- Balanço Patrimonial: mantém a mesma estrutura já apresentada para as empresas públicas, dividida em ativo, passivo e patrimônio líquido, demonstrando os bens, direitos, as obrigações e o patrimônio líquido da sociedade;
- Demonstrações do Resultado do Exercício: estrutura que tem por finalidade demonstrar as operações da empresa, receitas obtidas, os custos e despesas a fim de apurar os lucros ou prejuízos do período;
- Demonstrações do Resultado Abrangente: a partir do resultado líquido apresentado na demonstração do resultado do exercício, e complementado com os ganhos e perdas reconhecidas temporariamente no patrimônio líquido, tem por finalidade demonstrar os lucros ou prejuízos o mais próximo da realidade econômica da empresa;
- Demonstrações das Mutações do Patrimônio Líquido: obrigação que também faz parte das demonstrações públicas deve apresentar todos os aumentos e diminuições que ocorrem no patrimônio líquido no período abrangido;

- Demonstrações dos Fluxos de Caixa: demonstra as operações de caixa da sociedade, podendo assim verificar-se a capacidade da empresa em gerar e consumir esses fluxos, dividido em fluxo operacional, fluxo financeiro e fluxo de investimento;
- Demonstrações do Valor Adicionado: com a finalidade de evidenciar a riqueza gerada pela empresa e sua destinação, elaborada a partir das demonstrações do resultado do exercício, demonstra o destino da riqueza em relação a terceiros;
- Notas Explicativas: complemento para as demais demonstrações contábeis obrigatórias, ela apresentará no mínimo a base usada para elaboração das demonstrações, os relatórios da administração, parecer da auditoria, bem como informações relevantes que irão agregar as demonstrações anteriores, como, por exemplo, o prazo médio de recebimento de clientes, o pagamento médio de fornecedores, como é feita a avaliação dos estoques entre outras pertinentes a auxiliar nas análises.

De modo geral, tanto a contabilidade aplicada às organizações mistas e privada, quanto a empregue nas empresas públicas compartilham semelhanças no que se refere à estrutura e precisão das suas demonstrações. Uma vez que, se distinguem apenas na forma como são compostos cada grupo de contas e as devidas nomenclaturas.

2.3 Vantagens e desvantagens

É perceptível a importância das sociedades de economia mista para o desenvolvimento do país e como qualquer outra empresa esse tipo de organização possui vantagens e desvantagens. Assim, os entes públicos devem levar todos os pontos em consideração, para escolher o tipo de empresa que melhor atende às suas necessidades.

Como vantagem pode-se elencar a liberdade da burocracia que regulamenta os órgãos públicos, tornando as sociedades mistas mais independentes. Uma vez aprovado o seu planejamento anual, os administradores possuem amplo poder de decisão sobre qual a melhor forma de realizá-lo, respeitando sempre o interesse público. A companhia poderá gerir seus recursos de acordo com suas necessidades, posto que recebeu aprovação do respectivo planejamento, não precisa de autorização para cada transação que efetuar, tornando a administração mais autônoma.

Pode-se evidenciar como desvantagens, alguns processos que devem ser realizados igualmente aos dos entes públicos. Primeiro exemplo, para a compra de bens e serviços, ainda que sejam pessoas jurídicas de direito privado, são obrigadas as normas de direito público. Com o dever de efetuar licitações para estas aquisições, com a intenção de proteger os recursos públicos investidos, escolher a melhor oferta e propiciar a oportunidade da ampla concorrência. Porém, possui como vantagem a diminuição da burocracia na questão do andamento que rege este tipo de processo.

Para contratação de pessoal são obrigadas a realizar processo seletivo, e mesmo deste modo, os aprovados e convocados estão sujeitos ao regime trabalhista celetista, regido pela CLT - Consolidação das Leis do Trabalho. Ficam proibidos de acumular cargos, empregos e funções públicas. Quanto a estas disposições são vistas como requisitos básicos de transparência de informações a fim de promulgar a ciência e fiscalização pelo Estado e sociedade.

3 METODOLOGIA

Após pesquisa realizada sobre o tema abordado neste artigo, constatou-se que este não possui um vasto conteúdo bibliográfico. Sendo assim, a pesquisa utilizada caracteriza-se como exploratória descritiva, que segundo Cervo e Bervian (2002, p.69), “realiza descrições precisas de uma situação e quer descobrir as relações existentes entre os elementos componentes da mesma”. Gil (2002, p.42-57 apud Boaventura, 2011, p.57) complementa afirmando que este tipo de pesquisa:

“Visa proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito e a constituir hipóteses. De modo geral utilizam o levantamento bibliográfico; entrevistas com pessoas que tiveram participação com o problema pesquisado; e análise de exemplos que estimulem a compreensão.”

Pelo fato de ser exploratória, a melhor maneira de se desenvolver o tema é elaborando um levantamento bibliográfico, que proporciona embasamento teórico, por meio da análise de artigos científicos, juntamente com estudos já realizados sobre o assunto. Marconi, Lakatos (1990, p.66) relatam que "a pesquisa bibliográfica ou de fontes secundárias, abrange toda a bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, livros, pesquisas, monografias, material cartográfico, etc."

As principais fontes de pesquisa utilizadas foram a legislação, por intermédio das Leis 13.303/16 e 6.404/76, juntamente as normas brasileiras de contabilidade apropriadas a esse tipo de organização. Dessa forma, pode-se evidenciar o que são as sociedades de economia mista, de forma sucinta como funciona a contabilidade aplicada a essas companhias, e suas vantagens e desvantagens comparadas as entidades públicas e as empresas privadas.

4 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Conforme o estudo realizado acerca das sociedades de economia mista, soube-se que estas são sociedades anônimas constituídas por meio de lei, para exploração de atividade econômica que o Estado identifica como necessárias e/ou essenciais para a comunidade num todo. Provou-se que para a não descaracterização de economia mista, estas devem sempre possuir como acionista majoritário o órgão público. E que ao contrário do que muitas vezes é pensado equivocadamente, essas companhias apesar de exercerem atividades de interesse público, trabalham em busca de lucro, já que parte de seu capital é de domínio privado.

Consequentemente, ficou clara a principal distinção entre as sociedades de economia mista e as empresas públicas, o fato de que na última o ente público é o único proprietário da organização e esta é totalmente dependente dele. Enquanto que na economia mista, como o próprio nome já declara, parte é de poder da pessoa física ou jurídica de direito privado e possuem certa independência do Estado.

Ao aprofundar como funciona a contabilidade dessas empresas, constatou-se que as públicas são regidas por normas contábeis específicas, no tempo em que as sociedades de economia mista operam quase igualmente as organizações privadas, aplicando a contabilidade destinada às sociedades por ações. Ambas as contabilidades possuem como objetivo auxiliar a administração na tomada de decisão, porém, nas empresas públicas é nítida a busca por demonstrar como ocorre o controle do patrimônio público. Já nas sociedades mistas e privadas a pretensão é avaliar a situação financeira da companhia, a performance da administração e atividades, com a finalidade de rendimento.

Esse discernimento fica ainda mais evidente ao analisarmos a nomenclatura e serventia de algumas das demonstrações contábeis obrigatórias para cada tipo de organização. De modo, igual devem apresentar: o Balanço Patrimonial; Demonstração

dos Fluxos de Caixa; e a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Bem semelhante é a finalidade do Balanço Financeiro e Demonstração das Variações Patrimoniais para as empresas públicas e a Demonstração do Resultado do Exercício e do Resultado Abrangente feito pelas sociedades mistas e privadas, buscando mostrar o resultado financeiro das empresas, através de receitas menos despesas.

Como as empresas públicas não objetivam lucro, apenas as privadas e de economia mista estão obrigadas a apresentação da Demonstração do Valor Adicionado, que indica a riqueza gerada pela empresa e sua destinação. Também as Notas Explicativas, que são um apêndice das demais obrigações contábeis obrigatórias, afim de prestar eventuais esclarecimentos necessários.

Quanto as principais vantagens e desvantagens que existem na escolha das sociedades de economia mista:

- Vantagem: na libertação da burocracia envolta dos entes públicos, o que as torna mais autônomas; uma vez aprovado o seu planejamento anual os administradores possuem maior liberdade nas decisões, não precisando de autorização para cada transação necessária, claro sem nunca deixar de defender ambos os lados, público e privado;
- Desvantagem: foram destacados alguns procedimentos que devem ser realizados tal qual das empresas que são de total poder dos entes da Federação; bem como abertura de licitações para a aquisição de bens e serviços, possuindo o benefício da diminuição da burocracia no andamento desse tipo processo; e a obrigatoriedade na realização de processo seletivo para a contratação de pessoal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir desse estudo identificou-se que a sociedade de economia mista é sim, obrigatoriamente, em sua maior parte pertencente ao governo, contudo, ainda possui parcela privada, por isso visam lucro. Dessa maneira, agem de forma muito semelhante as empresas privadas, tanto na aplicação da sua contabilidade, que é a mesma aplicada as sociedades por ações. Como em sua administração, que apesar de sempre propagar o interesse público, precisa também objetivar rendimento e expansão.

Compreendeu-se que estas organizações são criadas somente por intermédio de lei, invariavelmente caracterizadas como sociedades anônimas, e que podem ou não ter

suas ações negociadas na bolsa de valores. Ordinariamente, o pessoal atuante é regido pela CLT (Consolidação das Leis do Trabalho) e não pelo Estatuto do Servidor Público, desta forma não possuem estabilidade pública, mesmo prestando e passando por processo seletivo.

Após abordagem do real conceito de sociedade de economia mista, foi possível concluir o quão importante é o papel desse tipo de companhia dentro da sociedade, que exercem atividades que são de cunho do Estado. Desse modo, como é indispensável que a comunidade tome conhecimento do desempenho da administração pública, é essencial também que tenha ao menos o mínimo entendimento de como funciona esse modelo de organização.

Constatou-se que as sociedades de economia mista são uma ótima opção aos os entes públicos, uma vez que ao desempenhar suas atividades, dão suporte ao governo no atendimento da comunidade. Além de possuírem maior autonomia na tomada de decisões, que por consequência agilizam processos e ações que são fundamentais a sociedade.

Ao longo do trabalho foi possível identificar limitações de conteúdo bibliográfico quanto ao tema abordado, não se encontram autores que abordem o assunto em específico, ficando a disposição somente as leis e as normas pertinentes, que por vezes causam dúvidas ao serem interpretadas. O que resulta em amplo campo de estudo futuro, no que diz respeito às leis que regem a contabilidade e a administração das sociedades por ação, a fim de minimizar equívocos e esclarecer o entendimento.

6 REFERÊNCIAS

BOAVENTURA, Edivaldo M. **Metodologia da pesquisa: monografia, dissertação, tese**. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 10 abr. 2017.

BRASIL. **Lei nº 13.303, de 30 junho de 2016**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/L13303.htm>. Acesso em: 20 abr. 2017.

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 dezembro de 1976**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 10 abr. 2017.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 junho de 1993**. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8666cons.htm>. Acesso em: 25 abr. 2017.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A. **Metodologia Científica**. 5 ed. São Paulo: Editora Prentice Hall, 2002.

DECRETO LEI Nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De10200.htm>. Acesso em: 10 abr. 2017.

LEI COMPLEMENTAR Nº 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 10 abr. 2017.

MINISTÉRIO DA FAZENDA; SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL. **Instruções de Procedimentos Contábeis: IPC 07 – Metodologia para Elaboração de Balanço Orçamentário**. 2015. Disponível em:
<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/391196/CPU_IPC_07_Metodologia_para_Elaboracao_do_Balanco_Orcamentario_atualizado_em_junho_2015.pdf/d3551b5a-fcd6-48d8-864c-27e057a03f93> Acesso em: 08 maio 2017.

MINISTÉRIO DA FAZENDA; SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público**. 7 ed. 2017. Disponível em:
<<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d>>. Acesso em: 08 maio 2017.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Técnicas de pesquisa**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1990.

Normas brasileiras de contabilidade: **contabilidade aplicada ao setor público: NBCs T 16.1 a 16.11**/ Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2012.

Normas brasileiras de contabilidade: **NBC TG - geral - normas completas, NBC TG – estrutura conceitual e NBC TG 01 a 40 (exceto 34 e 42)** / Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2011.

Normas brasileiras de contabilidade: **NBC TG 26 – apresentação das demonstrações contábeis**/ Conselho Federal de Contabilidade. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2011.