



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO TOCANTINS
CAMPUS UNIVERSITÁRIO DE ARAGUAÍNA
CURSO SUPERIOR DE TECNOLOGIA EM GESTÃO DE COOPERATIVAS**

JOÃO MARCOS SOUSA MENESES

**CONTABILIDADE APLICADA À GESTÃO DE COOPERATIVAS NA CIDADE DE
ARAGUAÍNA: registro de relatos**

**ARAGUAÍNA (TO)
2019**

JOÃO MARCOS SOUSA MENESES

**CONTABILIDADE APLICADA À GESTÃO DE COOPERATIVAS NA CIDADE DE
ARAGUAÍNA: registro de relatos**

Trabalho de Conclusão de Curso, na modalidade de artigo, apresentado à Universidade Federal do Tocantins (UFT) - Campus Universitário de Araguaína para a obtenção do título de Tecnólogo em Gestão de Cooperativas, sob a orientação da Professora Mestra Clarete de Itoz.

**ARAGUAÍNA (TO)
2019**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Sistema de Bibliotecas da Universidade Federal do Tocantins

M543c Meneses, João Marcos Sousa .

Contabilidade aplicada à gestão de cooperativas na cidade de Araguaína: registro de relatos. / João Marcos Sousa Meneses. – Araguaína, TO, 2019.
19 f.

Artigo de Graduação - Universidade Federal do Tocantins – Câmpus
Universitário de Araguaína - Curso de Gestão de Cooperativas, 2019.

Orientadora : Clarete De Itoz

1. Contabilidade aplicada à gestão de cooperativas. 2. Gestão de
empreendimentos cooperativos. 3. ITG 2004. 4. Relatos de gestores. I. Título

CDD 334

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS – A reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio deste documento é autorizado desde que citada a fonte. A violação dos direitos do autor (Lei nº 9.610/98) é crime estabelecido pelo artigo 184 do Código Penal.

Elaborado pelo sistema de geração automática de ficha catalográfica da UFT com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

JOÃO MARCOS SOUSA MENESES

**CONTABILIDADE APLICADA À GESTÃO DE COOPERATIVAS NA CIDADE DE
ARAGUAÍNA: registros de relatos**

Trabalho de Conclusão de Curso, na modalidade de artigo, apresentado à Universidade Federal do Tocantins (UFT), Campus Universitário de Araguaína para a obtenção do título de Tecnólogo em Gestão de Cooperativas, e aprovado em sua forma final pelo orientador e pela Banca Examinadora.

Data da aprovação: 26/11/2019

Banca examinadora:

Clarete de Itz
Orientadora: Prof. Ma. Clarete de Itz - Universidade Federal do Tocantins (UFT)

José Moraes Feitosa
Membro: Prof. Me. José Moraes Feitosa - Universidade Federal do Tocantins (UFT)

Roseni
Membro: Prof. Dra. Roseni Aparecida de Moura - Universidade Federal do Tocantins (UFT)

À minha mãe Da. Iraci, pelos esforços prestados a mim com a finalidade de que eu tivesse o acesso à educação que ela não teve. Ela foi a pessoa que sempre me incentivou à ir todos os dias para a escola e, graças à ela, hoje pude chegar até aqui e ser o primeiro filho a alcançar a educação superior. Sou muito grato à minha mãe e sei que ela sente-se orgulhosa e não se arrepende de todo o tempo e trabalho gastos com minha educação.

AGRADECIMENTOS

À Prof. Ma. Clarete de Itoz, pela orientação e conselhos valiosos que ajudaram de forma significativa na construção deste trabalho. E muito além disso, pela preocupação demonstrada quanto à conclusão do trabalho. Em dias de dificuldade com a escrita, ela foi a pessoa que me deu ânimo e incentivo.

À Prof. Dra. Roseni Aparecida de Moura, pela ministração da disciplina Elaboração de Projetos e valiosas informações prestadas para a construção deste trabalho.

À Prof. Ma. Marusa Hitaly da Silva Cunha, por se dispor a ler meu trabalho e contribuir com considerações de grande valia.

Ao Prof. Me. Bruno Fonseca, por suas valiosas ponderações que ajudaram na construção deste trabalho.

À todas as pessoas envolvidas direta ou indiretamente na elaboração deste trabalho, Karyne Santos, Gabriela Ribeiro, Gabriella Dias.

CONTABILIDADE APLICADA À GESTÃO DE COOPERATIVAS NA CIDADE DE ARAGUAÍNA: registro de relatos

João Marcos Sousa Meneses¹
Clarete de Itoz²

RESUMO

O presente trabalho trata de um estudo sobre o nível de entendimento dos gestores de cooperativas da cidade de Araguaína-TO do conteúdo da norma contábil para as sociedades cooperativas, Interpretação Técnica Geral (ITG) 2004. A coleta de dados utilizada foi por meio de um questionário estruturado, aplicado à três gestores distintos no mês de setembro do ano de 2019. Com a finalidade de analisar e descrever os dados levantados, fez-se uso da contextualização teórica. É uma pesquisa de campo, com estudo exploratório, de natureza documental e abordagem qualitativa, descritiva. Os resultados demonstram que os gestores possuem pouco conhecimento sobre a norma contábil e sua aplicação na gestão desses empreendimentos. Por fim, têm-se a necessidade de maior empenho por parte dos organismos como da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e do Conselho Regional de Contabilidade (CRC) quanto a promoção de cursos e eventos que possam proporcionar aprendizado e profissionalização sobre os aspectos contábeis das organizações cooperativas.

Palavras-chave: Contabilidade aplicada às cooperativas; gestão de empreendimentos cooperativos; ITG 2004; relatos de gestores.

ABSTRACT

The present work is a study on the level of understanding of the cooperative managers in the city of Araguaína-TO about the accounting norm's substance for cooperative societies, General Technical Interpretation (GTI) 2004. The data collection used was through a structured questionnaire, applied to three distinct managers in September of 2019. In order to analyze and describe the data collected, the theoretical contextualization was used. It is a field research, with exploratory study, of a documentary character and qualitative, descriptive approach. The results show that managers have little knowledge about the accounting norm and its application in the management of these ventures. Eventually, there is a need for greater commitment by the part of entities such like the Organization of Brazilian Cooperatives (OBC) it's from Regional Accounting Council (RAC) to promote courses and events that can provide learning and professionalization on the accounting aspects of organizations cooperatives.

Keywords: Accounting applied to cooperatives; management of cooperative enterprises; GTI 2004; manager's reports.

¹ Aluno do curso de Gestão de Cooperativas da UFT. Contato: joaomarcossousameneses@gmail.com

² Professora da UFT. Orientadora. Contato: clarete@uft.edu.br

1 INTRODUÇÃO

As cooperativas são organizações que fazem parte do cenário econômico e social do mundo inteiro, e que contribuem de forma significativa para o desenvolvimento da sociedade nesses dois campos, além do ambiental e cultural. É um modelo societário aceito e bem visto por todos os governos mundiais e é, por muitos, considerada como a forma ideal de organização da sociedade. As sociedades cooperativas são empreendimentos que desempenham papel significativo na localidade em que está inserida, proporcionando desenvolvimento econômico alinhado à geração de trabalho e renda, criando mais empregos e possibilitando o avanço da sociedade, tanto no âmbito econômico como no social, ambiental e cultural, sem que haja, por trás dessas ações, um interesse lucrativo (BIALOSKORSKI NETO, 2006).

A contabilidade para as cooperativas é um assunto ainda pouco difundido entre a sociedade, o quantitativo de trabalhos publicados é mínimo em relação com os já realizados sobre aspectos contábeis das sociedades de capital. Esse foi um dos motivos que influenciou a escolha desse assunto que é bem expressivo e abrange vários aspectos da organização. Tendo em vista a impossibilidade de realização de uma pesquisa ampla que englobe todos os aspectos contábeis das sociedades cooperativas, delimitou-se o estudo para as questões referentes à contabilidade aplicada à gestão de cooperativas da cidade de Araguaína, cujo objetivo geral é descrever, por meio de relatos de gestores da cidade mencionada, a utilização da norma contábil aplicada às cooperativas - Norma Técnica Geral (ITG) 2004.

Os objetivos específicos buscam demonstrar particularidades da ITG 2004, que trata de aspectos contábeis específicos para sociedades cooperativas, bem como relatar, por meio de entrevistas com gestores de sociedades cooperativas, a utilização de aspectos contábeis na gestão dos empreendimentos e, ainda, avaliar, por meio de métricas não estatísticas, estágio de entendimento dos gestores sobre particularidades da contabilidade aplicada à gestão de cooperativas da cidade de Araguaína. Esses objetivos traçam o caminho a ser percorrido pela pesquisa para que, ao final, se obtenha uma resposta para a questão-problema que move o estudo, que é a de saber qual é o entendimento dos gestores de cooperativas da cidade de Araguaína da Norma Técnica Geral ITG 2004, na gestão desses empreendimentos?

O trabalho está dividido em seis partes, em primeiro lugar está a introdução trazendo a apresentação do trabalho e a justificativa do tema; logo após vem o contexto teórico que dá sustentação e embasamento teórico e científico à pesquisa através de trabalhos já publicados sobre a temática; a terceira etapa está constituída pela metodologia da pesquisa, que traz uma descrição dos métodos que foram utilizados na elaboração do trabalho; a seguir está a

apresentação dos dados, que traz uma análise dos resultados obtidos através do questionário que foi aplicado aos gestores de cooperativas da cidade de Araguaína; em seguida têm-se as considerações finais e por fim as referências utilizadas na construção do trabalho.

2 CONTEXTO TEÓRICO

2.1 Sociedades Cooperativas e as normas contábeis aplicáveis ao segmento

As sociedades cooperativas são organizações que fazem parte do sistema cooperativista, uma doutrina que possui suas bases na Revolução Industrial entre os séculos XVIII e XIX. Esse modelo societário surgiu como forma de atenuar os choques econômicos e sociais provocados pelas mudanças trazidas pelo modelo capitalista, que também surgiu com a Revolução Industrial e se intensificou nesse período. Dentro do processo de Revolução Industrial, mais precisamente no ano de 1844, tecelões na cidade de Rochdale se organizaram por condições de trabalho mais justas e dignas, sendo esse um dos primeiros modelos cooperativistas registrados, em confronto ao modelo capitalista que surgia (OLIVEIRA, 2003).

Uma das principais funções do cooperativismo, bem como das cooperativas, segundo Oliveira 2003, é o fortalecimento das atividades desenvolvidas pelos associados, uma vez que estes se organizam e unem forças com intuito de ampliar o alcance de seu negócio e eliminar a figura do intermediário, garantindo melhores condições de trabalho para os cooperativados e também ampliando a renda destes, pois em uma cooperativa, os trabalhadores associados a ela, conseguem reter a mais valia, quando que em uma empresa mercantil, essa fica na mão do empregador. A sociedade cooperativa transforma empregados em empresários, donos de seu próprio negócio, que irão geri-lo de forma autogestionária tomando todas as decisões com base na democracia e decidindo em conjunto as regras de atuação. Isso exige dos cooperados profissionalização e constante capacitação para que a sociedade cooperativa seja capaz de se manter ativa no mercado que é cada vez mais competitivo.

Ainda segundo Oliveira 2003, esse modelo é também baseado em valores como liberdade, solidariedade, equidade e democracia. A cooperativa, por intermédio de seus próprios princípios, está voltada não apenas para a geração de trabalho e renda para os seus membros, mas também contribui, de maneira sustentável, para o desenvolvimento econômico, social e cultural da região na qual está inserida. Particularidades estas advindas de sua natureza, econômica e social.

Em contraste com as sociedades mercantis, as sociedades cooperativas possuem alguns aspectos que as diferenciam, pois esta última tem como fundamento ser uma sociedade de pessoas e não de capital, que se unem voluntariamente para suprir seus desejos, necessidades e aspirações econômicas, sociais e culturais por meio de uma organização coletiva, democraticamente gerida e sem finalidade lucrativa.

O cooperativismo é Economia Social e é composto por organizações diferentes das empresas que apenas visam ao lucro nos mercados, pois gera empregos, desenvolvimento econômico e procede na geração e distribuição de renda, o que as outras empresas não o fazem com eficiência. Mas, para que essas funções sociais possam ser exercidas, tem-se que cooperar a organização cooperativada de modo economicamente eficiente, isto é, se não existir eficiência econômica também não existirá geração de renda. Então, para alcançar a eficácia social, a cooperativa deve apresentar eficiência econômica. Esses pressupostos implicam crescimento econômico em gestão especializada e em posicionamento de mercado da organização cooperativa de acordo com a lógica da economia (BIALOSKORSKI NETO, 2006. p. 190).

O Quadro 1 demonstra algumas diferenças entre sociedade cooperativa e sociedade mercantil:

Quadro 1: Diferenças entre sociedade cooperativa e sociedade mercantil

SOCIEDADE COOPERATIVA	SOCIEDADE MERCANTIL
Sociedade de pessoas.	Sociedade de capital.
Número ilimitado de cooperados.	Quadro social limitado aos sócios/ acionistas.
Objetivo não lucrativo, mas de prestar serviços.	Lucro como fim.
Assembleia: quórum baseado no número de cooperados.	Assembleia: quórum baseado no volume de capital.
Proibida a transferência de quotas.	É permitida a transferência de ações e/ou quota-parte.
Retorno financeiro proporcional ao valor das operações.	Dividendo proporcional ao valor das ações e/ou investimento.

Fonte: Adaptado de Santos, et al (2012)

As cooperativas são regidas pela Lei nº 5.764 de 16 de dezembro de 1971, que define a política nacional de cooperativismo, institui o regime jurídico das cooperativas e dá outras providências. O Art. 3º da referida Lei, diz que “celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica de proveito comum, sem objetivo de lucro”. Semelhantemente, Ferreira (1999) *apud* Lima (2005), define cooperativa como uma organização formada por um grupo de pessoas que visam alcançar resultados econômicos ou sociais através de um esforço coletivo, tendo como motivação o alcance de seus objetivos comuns.

De igual modo, para a Aliança Cooperativa Internacional (ACI), as entidades cooperativas dão maior valor às pessoas, que são ao mesmo tempo proprietárias e clientes da sociedade, e têm o intuito de corresponder às necessidades e desejos comuns de seus associados.

A sociedade cooperativa é um modelo organizacional que une as pessoas que estão a ela direta ou indiretamente ligadas. Os sócios de uma cooperativa realizam a gestão de seu empreendimento de forma democrática, o que é evidenciado pela regra de ‘um homem, um voto’. Isso significa que cada integrante da cooperativa tem direito a um voto nas assembleias e que o voto de cada um tem peso igual, independentemente do valor de sua participação no capital da sociedade, diferentemente do que ocorre nas empresas capitalistas onde o peso do voto é proporcional ao valor das ações de seus sócios.

Corroborando com essa ideia, Young (2003, p. 18) *apud* Lima (2005), determina por meio do Parecer Normativo CST 38/80, subitem 2.1:

[...] cooperativas como sendo empresas de serviços criadas para atender às necessidades de seus associados, em que estes exercem em relação a elas, simultaneamente, o papel de sócio e de usuário ou clientes (princípio da dupla qualidade). Permite a lei que elas adotem por objeto qualquer gênero de serviço, operação ou atividade, ficando sua autorização, controle e fiscalização sujeitos a órgãos governamentais.

As entidades cooperativas podem se diferenciar em vários aspectos das sociedades mercantis, porém todos os modelos societários são comuns em alguns pontos e todos eles necessitam de escrituração contábil. Independentemente da natureza ou da realidade do empreendimento ele deve seguir as normas de contabilidade, bem como realizar as demonstrações contábeis que se fazem necessárias. “As normas contábeis para as sociedades cooperativas devem acordar com os princípios fundamentais de contabilidade, para atender a legislação específica e gerar informações condizentes com a necessidade de seus usuários” (LIMA, 2005).

A contabilidade é uma ciência que surgiu da necessidade do homem de controlar, avaliar, analisar e acompanhar o desempenho de seu negócio. Ela é responsável pelo estudo dos atos e fatos administrativos incorridos no patrimônio das entidades. É ela quem irá determinar os métodos de análise e escrituração das movimentações econômico-financeiras ocorridas na sociedade cooperativa durante o exercício, de acordo com o que a lei específica do cooperativismo determina e seguindo as Normas Contábeis específicas para esse tipo de sociedade, editadas pelo CFC por meio de suas Resoluções. No entanto, não é esse o único papel da contabilidade, seu principal objetivo é fornecer dados e informações relevantes evidenciados por meio das demonstrações e relatórios contábeis para serem analisadas pelos gestores, de modo a auxiliá-los nas tomadas de decisões e tornar possível e viável a

continuidade das operações da organização cooperativa (ARRIONI, 2000 e CONSTANTE, 2010 *apud* SOUZA et al. 2016).

Nesse sentido, Sá (2002), Iudícibus e Marion (2011) *apud* Souza et al. (2016), afirmam que a contabilidade é uma ciência apropriada e que pode dar apoio substancial para os gestores no processo de tomada de decisão através das informações geradas que são devidamente registradas, confiáveis e fiéis à realidade da empresa. Além disso, Souza et al. (2016) defende que a contabilidade é uma ciência social de fundamental importância para a sobrevivência e sustentação das entidades, uma vez que, é ela quem proporciona o controle da organização e torna possível a obtenção de resultados positivos através de suas ferramentas estratégicas.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2017), são várias as normas contábeis aplicáveis às sociedades cooperativas por este órgão editadas, dentre elas se destaca como principal a Interpretação Técnica Geral (ITG) nº 2004, que dispõe sobre particularidades de registro das variações patrimoniais, bem como especificidades de estruturação das demonstrações contábeis e critérios de avaliação e informações que devem estar contidas em notas explicativas para a sociedade cooperativa.

Ainda segundo o CFC (2017), a ITG 2004 desempenhou função de consolidação de diversas normas em uma única. No entanto, ela não dá respaldo a todos os aspectos contábeis que devem ser praticados pela entidade cooperativa, sendo assim, a norma prevê que no que ela for omissa aplica-se a entidade em questão, a ITG 1000 - Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas ou as normas completas denominadas de Normas Brasileiras de Contabilidade Técnicas Gerais (NBC's TG). Aplica-se ainda, à entidade cooperativa outras normas além desta, tais como a NBC TG 18, NBC TG 19, NBC TG 23 e NBC TG 26. Esses aspectos serão tratados mais detalhadamente no tópico seguinte.

2.2 Particularidades da ITG 2004 para a gestão de empreendimentos cooperativos

Em novembro de 2017 o CFC aprovou a ITG 2004 que visa estabelecer para as entidades cooperativas critérios e procedimentos específicos de registro das variações patrimoniais e de estrutura das demonstrações contábeis, de avaliação e informações mínimas incluídas em notas explicativas. Essa norma revogou a ICPC 14 – Cotas de Cooperados em Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares e a NBC T 10.8 e 10.21, normas específicas aplicáveis às sociedades cooperativas, bem como todas as suas interpretações técnicas (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017).

A partir do ano de 2001 com a Resolução CFC nº 920 que aprovou a NBC T 10.8 – Entidades Cooperativas, a normativa contábil para as entidades cooperativas têm passado por mudanças regulares. Logo no ano de 2005 a NBC T 10.8 – IT 1 – Entidades Cooperativas, foi aprovada pela Resolução CFC nº 1.013 com o objetivo de esclarecer os procedimentos que não ficaram muito claros na norma de 2001 (PARRA et al, 2019).

No ano de 2010 as cooperativas brasileiras passaram por um período conturbado com a aprovação dada, pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), à Interpretação Técnica ICPC 14 – Cotas De Cooperados em Entidades Cooperativas e Instrumentos Similares. Essa norma veio com o intuito de definir novos métodos de classificação das cotas dos cooperados, afirmando que estas deveriam ser alocadas no passivo e não no patrimônio líquido como prevê a legislação cooperativista. Isso gerou dúvidas nas cooperativas e também diversos questionamentos. Contudo, após a intervenção da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) realizada com o intuito de acordar com órgãos contábeis sobre os impactos que essa norma traria para as cooperativas, ficou decidido que a aplicação da norma seria postergada para o ano de 2011. Ainda, após isso, a ICPC 14 passou por nova postergação para o ano de 2016 e para resolver a situação foi necessário a criação de uma lei (Lei nº13.097/2015), que estipulou que a classificação das cotas dos associados devem constar no patrimônio líquido até que se tornem exigíveis, concordado com o que dispõe o § 4º do Art. 24 da Lei 5.764/71. A ICPC 14 chegou a ser colocada em audiência pública juntamente com a ITG 2004 em 2015, porém novamente ficou claro que a norma seria prejudicial para as cooperativas e a mesma foi, outra vez, postergada até que então, em 2017 foi aprovada a ITG 2004 que revogou outras normas voltadas para as cooperativas e teve sua aplicabilidade vigorada em 1º de janeiro de 2018 (PARRA et al, 2019).

As determinações contidas na redação da norma ITG 2004 são aplicáveis a quaisquer tipos de cooperativa, desde que não seja em aspectos conflitantes com as normas editadas por órgãos reguladores (exemplos: Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS), Agência Nacional de Transportes Terrestres (ANTT), Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), Banco Central do Brasil (BCB)). Por outro lado, as sociedades cooperativas permanecem sujeitas às observações da NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas ou às normas completas (NBC's TG) nos pontos que não forem abordados pela ITG 2004. A adoção da NBC TG 1000 não é permitida para as cooperativas classificadas como empresas de grande porte ou àquelas sujeitas as normas editadas por agências reguladoras, essas devem obrigar-se às normas gerais. Para as demais cooperativas a adoção das normas gerais é

facultativa, ficando elas obrigadas ao cumprimento da NBC TG 1000 (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2017).

A OCB por meio da ITG 2004 comentada (2018) afirma que cumpre observar que a norma guarda consonância com os princípios e valores do cooperativismo, com as interpretações e orientações gerais de contabilidade, bem como com a legislação vigente e com os preceitos constitucionais do cooperativismo.

Segundo a OCB (2018), uma das principais preocupações das sociedades cooperativas brasileiras, que era a reclassificação das cotas partes dos cooperados do Patrimônio Líquido para o passivo, foi solucionado pela ITG 2004, devendo ser alocado no Patrimônio Líquido e transferido para o passivo quando exigível. Diversos estudos realizados acerca do assunto comprovaram que a classificação das cotas no passivo seria prejudicial para as sociedades cooperativas.

Outro ponto importante ao qual esta norma dá destaque é a questão da nomenclatura específica para as cooperativas. Ao todo a norma dá respaldo à quatro expressões: movimentação econômico financeira, Demonstração do Resultado do Período, fundos e ato cooperativo. As movimentações econômico-financeiras provenientes de ato cooperativo são denominadas de ingressos (equivalem as receitas por parte dos cooperados) e dispêndios (equivalem a custos e despesas por parte dos cooperados) e a movimentação proveniente de ato não cooperativo que equivale a receitas, custos e despesas. Ato cooperativo é definido como aquele praticado entre cooperado e cooperativa, cooperativa e cooperado e entre cooperativas quando associadas entre si, conforme legislação específica. Os fundos, na interpretação, são denominados de reservas e por último, a Demonstração de Resultado do Período é denominada de Demonstração de Sobras ou Perdas (PARRA et al, 2019, OCB, 2018).

Levando-se em consideração o que é dito pelos autores da área de cooperativismo, bem como o que percebemos nas práticas realizadas por essas sociedades, métodos de organização, valores e princípios, podemos perceber que esse movimento demonstra-se como caminho para um desenvolvimento mais sustentável e humano. Para Bialoskorski Neto (2006) isso deve-se ao fato de que este é um modelo organizacional que está preocupado com a geração de emprego e renda para seus associados, que contribui com ações para o desenvolvimento da sociedade sem esquecer-se de sua responsabilidade de eficiência econômica e financeira. O cooperativismo pode oferecer ao Brasil um desenvolvimento social e econômico de maneira justa, democrática e igualitária, mas para isso existe a necessidade de um movimento forte e bem estruturado. Tais características podem ser adquiridas, principalmente, com o apoio e orientação da OCB e da ACI, pois para que o cooperativismo seja socialmente eficiente é

necessário que seja igualmente eficiente do lado econômico, para tanto se faz necessário o uso de todos os aparatos de apoio à gestão, especialmente os de controle contábil.

3 METODOLOGIA

A pesquisa é de campo, com estudo exploratório, de natureza documental e abordagem qualitativa, descritiva. Segundo Fonseca (2002), a pesquisa de campo caracteriza-se pelas investigações em que, além da pesquisa bibliográfica e/ou documental, se realiza coleta de dados junto a pessoas, com o recurso de diferentes tipos de pesquisa. Para atender aos objetivos do estudo, na pesquisa de campo, foi aplicado um questionário, com perguntas fechadas, junto aos gestores das cooperativas da cidade de Araguaína-TO. O intuito do questionário era saber qual é o entendimento que esses gestores detêm sobre a aplicação da ITG 2004 na gestão desses empreendimentos cooperativos. A amostra pretendida para esta pesquisa era de gestores de seis cooperativas distintas, no entanto, só foi possível a coleta de dados junto a três gestores. O questionário foi aplicado ao mês de setembro de 2019, de maneira pessoal, com a presença do entrevistador, onde este realizou a pergunta e marcou a alternativa correspondente à resposta do entrevistado. Em alinhamento com os objetivos da pesquisa, o questionário foi aplicado unicamente aos gestores de cooperativas, não sendo necessário sua aplicação entre público diverso da organização.

O estudo exploratório tem por objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema de pesquisa, com vistas de torná-lo mais explícito. Segundo Gil (2007), o estudo exploratório envolve: levantamento bibliográfico, entrevistas com pessoas e análise que estimulem a compreensão dos fatos. A pesquisa é do tipo documental, que segundo Fonseca (2002), recorre a fontes mais diversificadas e dispersas que a pesquisa bibliográfica. São fontes documentais, pois ainda não tiveram o devido tratamento analítico, como por exemplo, a Norma Contábil das Sociedades Cooperativas (ITG 2004). Para isso, utilizou-se de referências teóricas de trabalhos anteriores disponíveis em livros, artigos sobre a temática publicados em revistas científicas disponíveis na internet, e sites para dar fundamentação à pesquisa e maior embasamento teórico. Trata-se de uma pesquisa de campo, cujos dados primários foram coletados por meio da técnica de entrevista, com a utilização de um questionário estruturado.

Os dados são apresentados e analisados por metodologia de estatística simples, utilizando-se de uma tabela porcentagem de respostas nas perguntas fechadas. Para resguardar a identidade dos entrevistados, bem como de suas cooperativas, os nomes empregados no trabalho são fictícios. Quanto aos gestores (gestor 1, gestor 2 e gestor 3) e quanto às

cooperativas (cooperativa 1, cooperativa 2 e cooperativa 3). Os gestores 1 e 2 são do sexo feminino e suas cooperativas são do ramo agropecuário e crédito, respectivamente. O gestor 3 é do sexo masculino e sua cooperativa é do ramo de crédito. O critério utilizado na escolha das cooperativas para a realização da pesquisa junto à seus gestores, foi o registro na OCB. Não foram levados em consideração outros critérios além deste.

4 APRESENTAÇÃO DE DADOS

Este capítulo, tem por finalidade a realização de uma análise dos dados coletados através da aplicação de questionário junto aos gestores de cooperativas da cidade de Araguaína, analisando as respostas recebidas afim de obter conhecimento e maior compreensão acerca do nível de entendimento dos gestores de cooperativas da cidade sobre a ITG 2004 e sua aplicação na gestão das sociedades cooperativas.

De acordo com o item 9 da NBC TG 26, as demonstrações contábeis realizadas pela sociedade cooperativa desempenham função de auxílio à gestão da organização, bem como de apoio indispensável à tomada de decisão através das informações de cunho financeiro e patrimonial. Desse modo, Bialoskorski Neto (2006), enfatiza que para a cooperativa alcançar os objetivos pretendidos, prestando serviços de qualidade aos associados, sendo competitiva no mercado, seguindo suas atividades conforme a lógica econômica, de maneira eficaz socialmente e eficiente economicamente, é necessário que a mesma possua gestão especializada. Os gestores de cooperativas devem estar atentos aos avanços tecnológicos e mudanças nos processos e métodos de administração, sempre buscando adquirir conhecimentos e constante profissionalização para que a gestão, por eles exercidas, seja inovadora e traga resultados positivos para a sociedade.

De igual modo, Souza et al. (2016) destaca que as sociedades cooperativas necessitam de uma gestão financeira e contábil bem estruturada, para que dessa forma se torne possível o alcance dos propósitos almejados pela cooperativa e garantir que esta dê seguimento ao desenvolvimento de suas atividades. Cabe ressaltar que o intuito desta pesquisa não é o de resolver um problema organizacional ou mesmo criar um perfil para os gestores de cooperativas da cidade de Araguaína. Esse trabalho foi realizado com o intuito único de compreender a situação em que se encontra a compreensão e o entendimento dos gestores entrevistados sobre o conteúdo da ITG 2004 e sua aplicabilidade na gestão das entidades cooperativas.

O Quadro 2: Entendimento dos gestores sobre a ITG 2004 a seguir, contém o resultado obtido com a aplicação do questionário entre o gestor 1, gestor 2 e gestor 3, disposto de forma

unificada, calculados como porcentagem, sem obedecer a ordem em que o assunto foi direcionado ao entrevistado.

Quadro 2: Entendimento dos gestores sobre a ITG 2004

Conhecimento da norma	Desconheço totalmente 100%	Desconheço parcialmente 0%	Conheço parcialmente 0%	Conheço totalmente 0%
Conhecimento das demonstrações contábeis	Sim 100%	Não 0%	0%	0%
Realiza Demonstração de Sobras ou Perdas (DSP)	Sim 100%	Não 0%		
Realiza a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL)	Sim 100%	Não 0%		
Realiza a Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC)	Sim 66,7%	Não 33,3%		
Realiza a Demonstração do Valor Adicionado (DVA)	Sim 66,7%	Não 33,3%		
Esses demonstrativos são acompanhados de Notas Explicativas	Sim 100%	Não 0%		
Conhecimento da segregação em ato cooperativo e ato não cooperativo	Sim 100%	Não 0%		
Conhecimento da integralização de quotas no Patrimônio Líquido	Sim 100%	Não 0%		
Nomenclatura para entradas provenientes de ato cooperativo	Ingressos 66,7%	Receitas 33,3%	Outro 0%	
Nomenclatura para saídas provenientes de ato cooperativo	Dispêndios 100%	Custos e despesas 0%	Outro 0%	
Nomenclatura para entradas provenientes de ato não cooperativo	Ingressos 33,3%	Receitas 66,7%	Outro 0%	
Nomenclatura para saídas provenientes de ato não cooperativo	Dispêndios 33,33%	Custos e despesas 33,33%	Outro 33,33%	
Conhecimento das destinações ao RATES	Sim 66,7%	Não 33,3	Outro 0%	
Conhecimento sobre a restituição de valores à cooperados	Sim 33,3%	Não 67,7%		

Fonte: Dados da pesquisa, 2019

O Quadro 2 reflete as informações extraídas, a nível de entendimento, dos gestores de cooperativas da cidade de Araguaína sobre a ITG 2004 e sua aplicação nos empreendimentos por eles geridos. A análise dos resultados nos permite observar que o gestor 1, o gestor 2 e o gestor 3 afirmam desconhecer totalmente a ITG 2004, que dispõe sobre os critérios e procedimentos específicos de registro das variações patrimoniais e de estrutura das demonstrações contábeis, de avaliação e informações mínimas incluídas em notas explicativas para sociedades cooperativas.

No entanto, todos eles também afirmam conhecer as demonstrações contábeis que as sociedades cooperativas devem realizar de acordo com a ITG 2004, o que configura-se em contradição, pois não é possível que se desconheça totalmente a norma e ao mesmo tempo detenha o conhecimento das demonstrações contábeis que devem ser realizadas de acordo com ela, uma vez que, tais demonstrações são partes integrantes das quais discorre a norma em questão. Analisando dada situação, percebe-se que os entrevistados, de fato, sabem quais são as demonstrações contábeis que as cooperativas são obrigadas a realizar no final do exercício, porém esse entendimento não se dá pelo conhecimento da norma, mas pelo fato de eles serem gestores dos empreendimentos e estarem envolvidos diretamente com os procedimentos realizados diariamente pelas organizações por eles geridas.

A observação dos dados permite-nos inferir que 100% dos entrevistados tem o conhecimento de que suas cooperativas realizam a DSP e a DMPL. Por outro lado apenas 66,7% (gestor 2 e gestor 3) confirmaram que, de acordo com seus conhecimentos, suas cooperativas realizam a DFC e a DVA, enquanto que o gestor 1 (33,3%) afirma, que segundo seu conhecimento, a cooperativa por ele gerida não realiza as demonstrações contábeis acima citadas. Observa que o que foi dito anteriormente sobre todos os gestores saberem quais são os demonstrativos contábeis que as cooperativas devem realizar, não significa que suas cooperativas realizem tais demonstrativos ou que eles devam saber disso. Pode acontecer de a cooperativa realizar determinada demonstração contábil e o gestor não ter conhecimento do fato, por motivos como esse essa pesquisa está direcionada para o entendimento dos gestores e não para o que, de fato, ocorre na entidade.

Observa-se também, que todos os entrevistados afirmam que as demonstrações contábeis realizadas pelas cooperativas no final do exercício, são acompanhadas de notas explicativas e que os eventos ocorridos no patrimônio das entidades em questão, são segregados em ato cooperativo e ato não cooperativo, conforme prevê a ITG 2004 e também a Lei 5.764/71 que rege as cooperativas.

No entanto quando se trata da nomenclatura utilizada pelas cooperativas, há um contraponto. 66,7% dos entrevistados estão corretos em afirmar que a nomenclatura utilizada pelas sociedades cooperativas para designar as movimentações econômico-financeiras de entrada é Ingresso, e outros 33,3% se enganam ao afirmar que a nomenclatura utilizada para tal evento é Receitas. Por outro lado, todos os gestores entrevistados revelam, de maneira acertada, que a nomenclatura utilizada para designar as movimentações econômico-financeiras de saída referentes ao ato cooperativo é Dispêndio.

Tratando-se da nomenclatura utilizada pelas cooperativas para as movimentações econômico-financeiras provenientes de operações com terceiros, 33,3% dizem que, para designar as entradas, a nomenclatura correta é Ingresso e outros 67,7% contradizem àqueles afirmando que a nomenclatura correta é Receita. Referente a nomenclatura dada às movimentações econômico-financeiras de saída para o tipo de operação em questão, 33,3% dos entrevistados responderam que é Dispêndio, 33,3% responderam Custos e despesas e, por fim, 33,3% responderam Outro. Contrastando esse fato com o que foi analisado anteriormente na questão onde todos os entrevistados afirmam ter conhecimento de que os eventos ocorridos são segregados em ato cooperativo e ato não cooperativo, percebe-se uma certa discrepância, pois quando se trata das nomenclaturas utilizadas para as movimentações econômico financeiras de entrada e saída que devem ser utilizadas para designar o ato cooperativo e o ato não cooperativo, os entrevistados não possuem um entendimento completo.

Quando questionado sobre a destinação dada ao lucro proveniente de operações com terceiros, 67,7% (gestor 2 e gestor 3) responderam que é totalmente destinado ao Fates³. Os outros 33,3% (gestor 1) respondeu que não tem conhecimento sobre isso, e disse ainda, que sua cooperativa, segundo seu entendimento, não possui fundo de reserva.

Por último foi questionado aos gestores se estes tinham conhecimento acerca da restituição de valores à cooperados demitidos, eliminados, ou excluídos. 67,7% responderam que quando se fizer necessário a restituição, os valores devem ser transferidos para contas passivas de capital social a restituir e apenas 33,3% afirmaram não ter conhecimento de tal fato.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em busca de conhecimento sobre o nível de entendimento dos gestores de cooperativas de Araguaína-TO sobre o conteúdo da norma ITG 2004, realizou-se uma pesquisa de campo com estudo exploratório, de natureza documental e abordagem qualitativa, descritiva, cujo o objetivo foi o de demonstrar, por meio de relatos dos gestores, o entendimento destes sobre o conteúdo da norma anteriormente mencionada. Para a coleta de dados foi realizada a aplicação de um questionário estruturado junto a três gestores de cooperativas. Nos dados da pesquisa fica evidente a necessidade de maior entendimento dos gestores sobre a referida norma, tendo em vista a importância que as informações contábeis representam para o negócio cooperativo, principalmente para que os cooperados possam acompanhar a evolução do empreendimento.

³ A nomenclatura dada pela ITG 2004 é Rates, no entanto os respondentes afirmaram que suas cooperativas utilizam a expressão Fates.

Ainda os dados da pesquisa apontam que, todos os entrevistados desconhecem a norma em sua completude. Este fato chama a atenção, visto que a norma traz o conteúdo de escrituração dos eventos econômico-financeiros de acordo com nomenclatura específica, destinação correta a ser dada ao capital social dos cooperados, entre outros aspectos gerais das cooperativas. O fato dos gestores desconhecerem o conteúdo da norma, implica no entendimento de como as informações devem ser geradas para compor esses demonstrativos. Lógico que os gestores não precisam ser *experts*, mas deter o conhecimento necessário sobre esses conteúdos ajuda a melhorar a gestão desses empreendimentos.

Por outro lado, percebeu-se por meio de relatos dos gestores entrevistados, que as organizações por eles geridas fazem uso de quase totalidade dos demonstrativos contábeis que as cooperativas devem realizar, igualmente acompanhados de notas explicativas, de acordo com a ITG 2004 e com a Lei n. 5.764/1971, com exceção da cooperativa 1, cuja gestora relata que de acordo com o seu entendimento a cooperativa não possui fundo de reserva, não realiza DFC e DVA o que parcialmente, responde ao objetivo geral da pesquisa de saber a utilização das normas contábeis pelas cooperativas da cidade.

Os objetivos específicos pautados no conhecimento dos gestores de cooperativas da cidade de Araguaína sobre a ITG 2004, foram esclarecidos e demonstrados na análise de dados, podendo-se perceber que, todos os gestores participantes da pesquisa nunca tinham ouvido sequer, comentários sobre a norma questionada. No entanto eles também demonstram ter conhecimento da maioria das demonstrações contábeis para as sociedades, não por conta da norma, mas por relação diária com as operações das cooperativas e também dada as suas funções.

Observou-se a necessidade de maior preocupação dos gestores com os aspectos contábeis das cooperativas. O pouco interesse demonstrado pelos profissionais no que se refere à área de contabilidade, talvez se deva ao fato de eles não serem responsáveis por tal instrumento, mas por outro lado o gestor precisa ter conhecimento desses aspectos, uma vez que, fará uso de informações levantadas por meio de demonstrativos e relatórios contábeis afim de obter auxílio na tomada de decisão, com o intuito de que esta seja baseada em dados e informações fidedignas para que as decisões tomadas sejam as mais acertadas e benéficas para a sociedade.

Para obter-se o conhecimento sobre o grau de entendimento dos gestores sobre aspectos particulares da ITG 2004 e sua aplicação na gestão dos empreendimentos cooperativos, foi utilizado a aplicação de um questionário estruturado, cujos os resultados obtidos nos permite empreender que o conhecimento dos gestores é pouco satisfatório para a gestão de seus

negócios. Não se relaciona diretamente com os objetivos da pesquisa, mas cabe ressaltar que os demonstrativos contábeis realizados pelas cooperativas estudadas, através de seus gestores, estão de acordo com a normatização vigente, com exceção de alguns pontos, e obedecendo a estrutura de publicação das informações geradas pela contabilidade. Têm-se a necessidade de maior empenho por parte dos organismos como da OCB e do CRC quanto a promoção de cursos e eventos que possam proporcionar aprendizado e profissionalização sobre os aspectos contábeis das organizações cooperativas.

A abordagem qualitativa da qual fez-se uso para a realização deste trabalho, demonstrou-se como suficientemente provedora das informações necessárias para o alcance dos objetivos almejados, não carecendo, desta forma, de preocupação com a representação quantitativa, pois não é esse o foco. Os autores utilizados na pesquisa bibliográfica se fizeram prestativos e satisfatórios na prestação de aparato e embasamento teórico necessários para uma adequada estruturação informacional e científica do trabalho. A pesquisa de campo possibilitou um conhecimento válido sobre a realidade do entendimento dos gestores da cidade sobre a ITG 2004, certo que tal método permite a associação da teoria com a prática.

Recomenda-se, para trabalhos futuros, uma pesquisa mais expressiva, onde se realize a coleta de dados sobre assuntos contábeis para as sociedades cooperativas, junto à um quantitativo maior de gestores. Pode-se até mesmo traçar o perfil dos gestores de cooperativas da cidade de Araguaína, elencando variáveis tais como sexo, idade, formação acadêmica, experiências profissionais, tempo de atuação em uma dada cooperativa ou no cargo de gestão, entre outros aspectos relevantes.

Uma das limitações deste trabalho foi o número de gestores entrevistados que não ultrapassou os três, pois o intuito era o de coletar dados junto à seis gestores de cooperativas distintas, porém, só foi possível a aplicação do questionário com metade desse quantitativo, devido à impossibilidade de aplicação com os demais gestores que se deu por conta de estarem em viagem fora do estado, ou que se recusaram e/ou esqueceram de responder ao questionário que lhes foi disponibilizado *online*.

Pretende-se que os resultados obtidos com a pesquisa chamem a atenção dos gestores, de pesquisadores e de estudantes da área de cooperativismo, afim de que estes possam demonstrar maior interesse pelas questões contábeis das sociedades cooperativas. Espera-se ainda, que organismos como a OCB e o CRC, sejam mais prestativos na promoção de eventos e cursos que tragam aprendizado e profissionalização na área de contabilidade das cooperativas para os gestores dessas organizações.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Lei nº 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. **Diário oficial da República Federativa do Brasil**, Poder executivo, Brasília, DF, 1971. 24p.

BIALOSKORSKI NETO, Segismundo. **Aspectos econômicos das cooperativas**. Belo Horizonte: Mandamentos, 2006. 222p.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Norma brasileira de contabilidade ITG/CFC nº 2004** – Brasília. 2017. 3p.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Normas contábeis para cooperativas são revisadas e consolidadas**. Brasília: CFC. 2017. Disponível em: <https://cfc.org.br/noticias/normas-contabeis-para-cooperativas-sao-revisadas-e-consolidadas/>. Acesso em: 18 ago. 2019.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

INTERNATIONAL CO-OPERATIVE ALLIANCE. **What is a cooperative?** Brussels: ICA, 2018. Disponível em: <https://www.ica.coop/en/cooperatives/what-is-a-cooperative>. Acesso em 17 nov. 2019.

LIMA, Andréia de Oliveira. A contabilidade nas sociedades cooperativas e nas sociedades empresárias. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, [S.l.], v. 2, n. 3, p. 27, set. 2012. ISSN 1981-0946. Disponível em: <https://periodicos.ufsm.br/contabilidade/article/view/11>>. Acesso em: 17 ago. 2019.

OLIVEIRA, Terezinha Cleide. **O cooperativismo como instrumento de geração de trabalho e renda: a teoria e a prática para a constituição de cooperativas de trabalho**. São Paulo. 2003. Apostila. 15p.

ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS. **ITG 2004 comentada**. Brasília: OCB, 2018. 16p. Disponível em: <https://api.somoscooperativismo.coop.br/portal/arquivopublicacao/arquivo/get/106>. Acesso em: 20 ago. 2019.

PARRA, Livia et al. Mudanças na evidenciação contábil a caminho? um estudo sobre a ITG 2004 nas maiores cooperativas agropecuárias do Brasil. **XVI Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade**. São Paulo, 24 a 25 de julho de 2019. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/Anais2019_NEW/ArtigosDownload/1465>.pdf. Acesso em: 17 ago. 2019.

SOUZA, André et al. A contabilidade e os desafios de gestão em empreendimentos de economia solidária - EES: um estudo exploratório. In: CONGRESSO NACIONAL DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO. Rio de Janeiro, 2016. Disponível em: <http://www.inovarse.org/sites/default/files/T16_075.pdf>. Acesso em: 17 ago. 2019.