

CONTABILIDADE GERENCIAL: A APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE
GERENCIAL NAS MICROEMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO NA
CIDADE DE BARREIRAS-BA.

Marcos Aurélio Cordeiro Martins¹

Fernando Linhares²

RESUMO

Esse trabalho apresentado tem como objetivo verificar a aplicação da contabilidade gerencial nas microempresas prestadoras de serviço na cidade de Barreiras-Ba, onde procura a certificação da utilização das técnicas e ferramentas gerenciais nesse setor crescente e importantíssimo da economia nacional. Tendo como principal instrumento pesquisa para sanar tal questionamento.

Palavras-chave: Aplicação da contabilidade gerencial. Ferramentas gerenciais. Microempresas prestadoras de serviço.

1. INTRODUÇÃO

A Contabilidade Gerencial como ferramenta administrativa no processo decisório de uma instituição é de fundamental importância para evitar o encerramento precoce de suas atividades, tendo em vista a alta concorrência que se evidencia nos dias atuais.

O setor que está sendo abordado nesse artigo é o das microempresas prestadoras de serviços no município de Barreiras – BA.

As microempresas do setor de prestação de serviço sofrem para obterem as vantagens oferecidas pela contabilidade gerencial, especialmente por conta da relação custo-benefício desta informação.

Considerando o disposto, surge o seguinte questionamento: quais as técnicas contábeis e ferramentas gerenciais devem ser aplicadas e quais as dificuldades para se

¹ Marcos Aurélio Cordeiro Martins, bacharelado, graduando em Ciências Contábeis na Faculdade São Francisco de Barreiras – FASB. E-mail: falecommarcos@alunos.fasb.edu.br

² Fernando Linhares, Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade do Estadual da Bahia – UNEB, Especialista em Contabilidade Gerencial e Gerencia de Negócios pela Faculdade São Francisco de Barreiras - FASB. E-mail: nando-linhares@hotmail.com

desenvolver um trabalho gerencial voltado para as microempresas prestadoras de serviço no município de Barreiras - BA?

Podemos observar que o principal motivo da pouca utilização da contabilidade gerencial e suas ferramentas pelas microempresas prestadoras de serviço é o fato do custo elevado desse serviço e o desconhecimento por parte dos administradores dos benefícios que essa área da contabilidade proporciona.

Para se mudar essa realidade, o que se pode fazer é uma adequação do serviço e das ferramentas utilizadas pela contabilidade gerencial para a realidade das entidades desse porte para daí sim se tornar acessível, já que com essa modulação, a complexidade do trabalho diminuirá, possibilitando assim, uma redução do valor cobrado para o desenvolvimento desse trabalho.

Esse artigo tem como objetivos, identificar quais ferramentas da contabilidade gerencial são mais adequadas à realidade das microempresas do município de Barreiras e quais as principais dificuldades que impedem a sua aplicação e, por fim, elencar as técnicas da contabilidade gerencial que melhor se adaptam à realidade, tudo isso voltado para o setor de prestação de serviço das microempresas do município de Barreiras - BA.

2. METODOLOGIA

Este artigo foi elaborado por meio de método indutivo uma vez que um dos objetivos é produzir uma pesquisa bibliográfica e, ao mesmo tempo foi aplicado um questionário em que os empresários puderam responder se conhecem e efetivamente utilizam a contabilidade gerencial em seu processo de gestão e, com isso elencar as técnicas da contabilidade gerencial que melhor se adaptam à realidade das microempresas barreirenses do setor de prestação de serviço, tem como natureza a pesquisa aplicada, já que, foi abordado um problema específico, pois, trata sobre a não aplicação das ferramentas da contabilidade gerencial, a forma de abordagem tendo em vista a aplicação de um questionário está relacionada diretamente com a pesquisa quantitativa e também qualitativa, pois os dados do mesmo foram interpretados, o objetivo da pesquisa tem cunho exploratório uma vez que, foi feita de forma a explicar de maneira generalizada sobre o tema abordado, já com relação aos instrumentos, bibliográfico e levantamento – o questionário foi composto por perguntas fechadas, e por fim, o universo foi o dos empresários do setor de prestação de serviço das

microempresas da cidade de Barreiras – BA que totalizam (127 empresas) e, amostragem de (25 empresas) que representa 20% do total.

3. CONTABILIDADE GERENCIAL

3.1. HISTÓRICO E EVOLUÇÃO

Baseado nos fatos históricos que abordam a evolução da Contabilidade Gerencial, podemos observar que os autores dividem em quatro períodos, são eles:

- Período 1 – Antes de 1950, o foco era na mensuração do custo e controle financeiro, através do uso das tecnologias de orçamento e contabilidade de custos;
- Período 2 – Por volta de 1965, o foco foi alterado para o fornecimento de informação para o controle e planejamento gerencial, através do uso de tecnologias como análise de decisão e contabilidade por responsabilidade;
- Período 3 – Em meados de 1985, a atenção foi voltada para a redução do desperdício de recursos usados, no processo de negócio, através do uso das tecnologias de análise da administração estratégica de custos;
- Período 4 – Por volta de 1995, a atenção foi mudada para a geração ou criação de valor através do uso efetivo dos recursos, através do uso de tecnologias tais como exame dos direcionadores de valor ao cliente, valor para o acionista, e inovação organizacional.

A real necessidade da utilização da Contabilidade Gerencial foi vista de fato, logo após a Revolução Industrial, uma vez que as empresas começaram a ver a obrigação em se comunicarem entre si e pelo início das produções em grande escala, criando assim a necessidade de mensurar o maior emprego de mão-de-obra e os insumos aplicados na transformação de novos produtos para obterem a informação se o seu negócio estava ou não sendo rentável.

“Com as operações em grande escala, surgiu a necessidade de maior ênfase na contabilidade voltada aos interesses internos das organizações competitivas e ao uso de registros contábeis como meio de controle administrativo da organização”. (PAMPLONA 1998, p.2)

3.2. CONCEITO

Temos inúmeros autores que tratam e estudam a contabilidade Gerencial, por esse motivo surgem vários conceitos, mas, todos são unânimes e abordam a geração de informação

que as suas ferramentas disponibilizam para o auxílio na tomada de decisão como a principal definição.

Segundo Marion (2008, p.23) apud PORTELLA, Charlise S:

“A Contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.”

Pode-se observar que Marion em sua definição sobre Contabilidade Gerencial cita que as ferramentas utilizadas não são de cunho da contabilidade, mas sim da administração, já que quem tomará a decisão será o administrador.

Robert N. Anthony, considerado por muitos, como um dos precursores da disciplina Contabilidade Gerencial, é bastante sintético em sua caracterização da disciplina: “A Contabilidade Gerencial, preocupa-se com a informação contábil útil à administração”.

3.3. OBJETIVO

Padoveze (1999, p. 2) que destaca:

“A função-objetivo da Contabilidade Gerencial de criação de valor para os acionistas é um conceito objetivo, pois pode ser mensurado economicamente. A criação do valor para o acionista centra-se na geração de lucro empresarial, que, por sua vez, é transferido para os proprietários da entidade, que genericamente estamos denominando de acionistas.”

O objetivo geral da Contabilidade Gerencial é gerar informação para a tomada de decisão, porém, essas informações precisam ser estratégicas para que possam permitir ao administrador se planejar, controlar, tomar decisões mais acertadas e aplicá-las da melhor maneira possível em todo o processo operacional da empresa, diminuindo assim os custos relacionados a esse procedimento e, conseqüentemente, alcançando uma administração eficaz.

3.4. FERRAMENTAS

3.4.1. Gestão Estratégica de Custos

A análise de custos é tida como o procedimento de controle do choque das finanças das decisões administrativas. Para a gestão desse processo de controle de custos, a avaliação de custos é utilizada num contexto do todo, onde as informações

geradas vão proporcionar condições para que a gestão estratégica possa trazer retorno e vantagens competitivas.

Segundo Martins (1998, p.217): a expressão gestão estratégica de custos vem sendo utilizada nos últimos tempos para designar a integração que deve haver entre o processo de gestão de custos da empresa em sua totalidade. Entende-se que essa integração é necessária para que as empresas possam sobreviver num ambiente de negócios crescentemente globalizado e competitivo.

3.4.2. Princípios de Custeio

Os princípios de custeio têm como objetivo demonstrar de forma ampla os custos de produção, e com isso identificar possíveis falhas no processo.

Esses princípios podem ser conceituados como a maneira de remanejar os custos de produção de um produto ou serviço determinado. Estes custos levam em consideração tanto os variáveis, quanto as despesas que são diretamente proporcionais com o volume produzido ou serviços, quanto os fixos, que são inversamente proporcionais.

A metodologia desses princípios de custeio rege ser necessário à separação entre custos e gastos de uma entidade. Por esse motivo, fica caracterizado como gasto, o valor dos serviços ou bens consumidos pela organização. Vale salientar que os gastos aglomeram os desperdícios do sistema de produção. Os custos são os valores dos serviços ou bens adquiridos de forma eficiente na prestação de serviço ou na produção de bens.

3.4.3. Análise das Demonstrações Contábeis

Através das demonstrações financeiras e dos índices que a análise das demonstrações contábeis geram, pode-se extrair inúmeras informações econômico – financeira para orientar os gestores no processo decisório e todos os outros usuários dessas demonstrações.

3.4.3.1. Indicadores de Liquidez

Liquidez Imediata = Disponível / Passivo circulante

Demonstra em valor monetário quanto à empresa dispõe naquele exato momento para saldar cada R\$ 1,00 de suas obrigações.

Liquidez Corrente = Ativo Circulante / Passivo Circulante

Para cada R\$ 1,00 de dívida que compõe o passivo circulante a empresa obtém do resultado da equação acima em reais para sanar.

$$\text{Liquidez Seca} = (\text{Ativo Circulante} - \text{Estoques}) / \text{Passivo Circulante}$$

Expressa a capacidade de pagamento das obrigações desconsiderando o saldo da conta estoque.

$$\text{Liquidez Geral} = (\text{Ativo Circulante} + \text{Realizável a Longo Prazo}) / (\text{Passivo Circulante} + \text{Exigível a Longo Prazo})$$

Mostra quanto à empresa dispõe em caixa e a realizara longo prazo para sanar suas dívidas exigíveis.

3.4.3.2. Indicadores de Endividamento

$$\text{Participação Capital de Terceiros} = \text{Passivo Exigível} / \text{Passivo Total}$$

O resultado dessa equação indica qual percentual do endividamento teve como origem o passivo exigível e o quanto teve o passivo não exigível.

$$\text{Composição de Endividamento} = \text{Passivo Circulante} / \text{Passivo Exigível}$$

O resultado dessa equação demonstra quanto da dívida da empresa está alocada no passivo circulante e quanto está no passivo não circulante. A condição ideal é ter o passivo não circulante maior do que o passivo circulante, pois com isso a empresa terá mais tempo para quitar suas obrigações e a possibilidade do seu capital circulante líquido ser afetado diminuirá.

$$\text{Garantia} = \text{Patrimônio Líquido} / \text{Passivo Exigível}$$

O resultado dessa equação expressa quanto do investimento total feito na empresa teve como origem o capital próprio (sócios). Quanto maior for esse índice, maior será a capacidade da organização conseguir recursos perante as instituições financeiras e em melhores condições de pagamento.

3.4.3.3. Indicadores de Rentabilidade

$$\text{Taxa de Retorno do Investimento} = \text{Lucro Líquido} / \text{Ativo Total}$$

Nesse índice verificamos o quanto de retorno a empresa alcançou em remuneração a seu ativo total. Através desse indicador a empresa passa a ter conhecimento se realmente está investindo o seu capital de maneira correta.

$$\text{Taxa de Retorno do Patrimônio Líquido} = \text{Lucro Líquido} / \text{Patrimônio Líquido}$$

Esse índice demonstra o quanto de retorno os sócios obtiveram com o investimento oriundo do capital próprio

3.4.3.4. Alavancagem Financeira

A alavancagem financeira analisa a capacidade que a empresa tem em trabalhar com recursos de terceiros. Segundo Vasconcelos (2005), “ela reporta à capacidade da empresa em utilizar-se dos encargos financeiros para maximizar o retorno”.

Grau de Alavancagem Financeira = Retorno Sobre Patrimônio Líquido / Retorno Sobre o Ativo

Quando o resultado dessa equação for maior do que 1,0 significa que a alavancagem será considerada favorável, se menor que 1,0, desfavorável e igual a 1,0 será considerada nula.

4. A IMPORTÂNCIA DAS MICROEMPRESAS E UTILIZAÇÃO DAS TÉCNICAS E FERRAMENTAS CONTÁBEIS

As micro e pequenas empresas (MPEs) no Brasil, conforme MELO (2012, p.16):

“despertam grandes interesses de diversos segmentos da sociedade tais como: instituições financeiras, órgãos de apoio e fomento, governos federal, estadual e municipal, fornecedores, dentre outros, em função de o setor de serviços representar mais de cinquenta por cento do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, conforme Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2011)”.

Levando-se em consideração a citação acima, se tem a real noção da importância das microempresas do setor de serviço e, o principal motivo desse percentual atingir níveis tão elevados é o fato das grandes empresas cada vez mais terceirizarem mão de obra, para reduzir custos no processo de recrutamento, seleção e folha de pagamento, dentre outras vantagens.

A maior dificuldade de implantação das ferramentas da contabilidade gerencial nas MPEs é exatamente a relação custo x benefício, ou seja, muitas vezes a implantação de sistemas eficientes torna-se caro e inviável dentro da micro realidade empresarial. Como alternativa a este fenômeno, é oportuna a citação de Almeida *apud* Kassai (1997):

“Não é fundamental que o empresário de MPE's tenha um conhecimento profundo de técnicas administrativas e contábeis para garantir uma boa gestão, dada a simplicidade de funcionamento de uma MPE. Importa é adaptar as teorias e práticas conhecidas, desenvolvidas e executadas nas grandes empresas à realidade, necessidade e capacidade das pequenas empresas.”

5. APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL NAS MICROEMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO NO MUNICÍPIO DE BARREIRAS – BA

Como em todo o país, o setor de prestação de serviço na cidade de Barreiras-Ba está em abundante crescimento e representa um percentual considerável da economia local, uma vez que as grandes empresas buscam cada vez mais a terceirização dos serviços para reduzirem custos e, com isso recorrem as microempresas para desempenharem essas atividades.

Diante dos dados coletados através dos questionários distribuídos num total de 25 empresas que se enquadravam na pesquisa proposta, pudemos montar o perfil dessas empresas da seguinte forma, 44% delas estão a mais de 5 anos no mercado, 44% tem menos de 5 empregados, 64% estão enquadradas no regime do simples nacional, 40% delas tem menos de 10% do percentual do mercado, 72% faz a sua contabilidade de forma terceirizada, 76% fazem uso do serviço de apuração fiscal, 72% de folha de pagamento, 44% dos relatórios contábeis, 20% dos relatórios gerenciais e 44% delas recebem os relatórios contábeis e/ou gerenciais com um frequência anual.

O primeiro gráfico trata sobre a utilização das informações contábeis no processo de gestão empresarial. Gráfico 01.

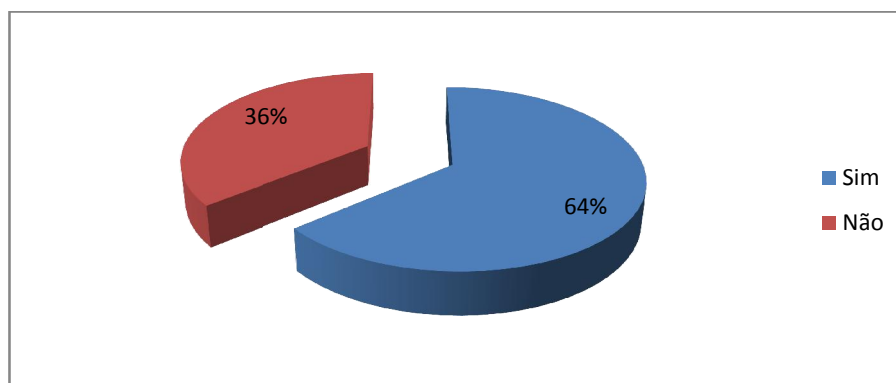


Gráfico 1 - Utilização das informações contábeis

Verificou-se que 64% das empresas pesquisadas declaram fazer uso dessas informações e 36% não.

Com relação aos relatórios contábeis e/ou gerenciais que as empresas pesquisadas fazem uso, certificou-se que 72% utilizam o balanço patrimonial, 64% usam as demonstrações do resultado do exercício, 8% das demonstrações de lucro ou

prejuízos acumulados e nenhuma delas faz uso das demonstrações das origens e aplicações de recursos.

Observou-se ainda que das empresas que declararam fazer uso dos relatórios contábeis e/ou gerencial, 75% utilizam essas informações para investimentos, 50% para contratação de mão-de-obra e 25% utilizam para a formação de preço de venda.

O segundo gráfico está relacionado ao conhecimento das empresas sobre a contabilidade gerencial. Gráfico 02.

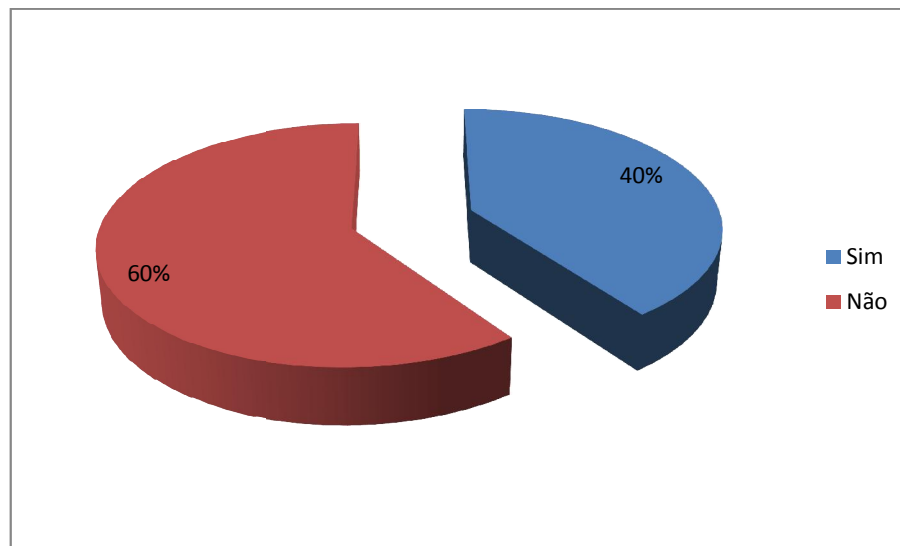


Gráfico 2 - Conhecimento sobre a contabilidade gerencial

40% dizem conhecer a contabilidade gerencial e os outros 60% desconhecem esse ramo da contabilidade.

Nesse gráfico questionou-se a utilização da contabilidade gerencial. Gráfico 03.

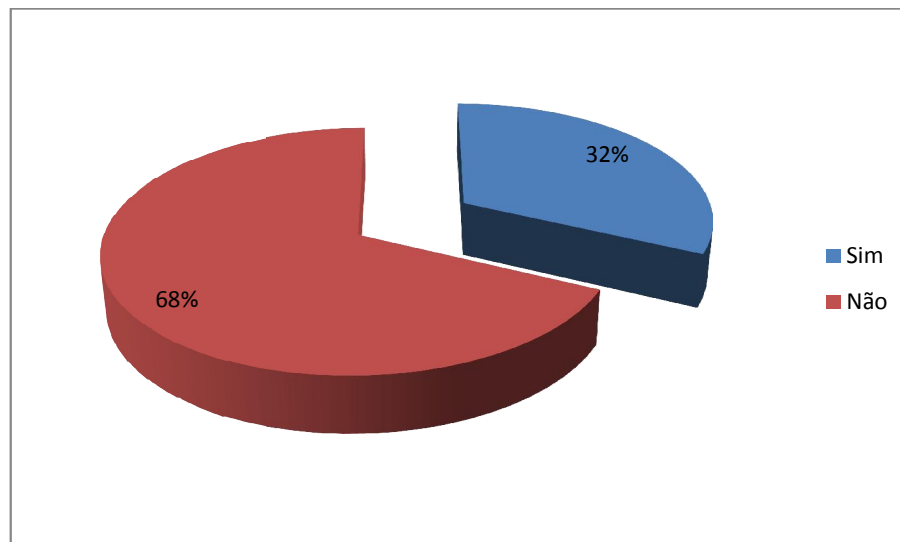


Gráfico 3 - Utilização da contabilidade gerencial

32% utilizam e os outros 68% dizem não utilizar a contabilidade gerencial.

No que se refere de que forma é feita a utilização dessas informações da contabilidade gerencial tem-se os seguintes percentuais, 20% se utilizam da gestão estratégica de custos, 16% fazem uso do planejamento financeiro e 8% do planejamento estratégico.

No que diz respeito às empresas que declararam não utilizar a contabilidade gerencial, 12% disseram ter dificuldade na interpretação das informações, 32% julgam a contabilidade gerencial desnecessária e 36% desconhecem.

Nesse gráfico questionou-se a dimensão da importância da contabilidade gerencial no processo decisório. Gráfico 04.

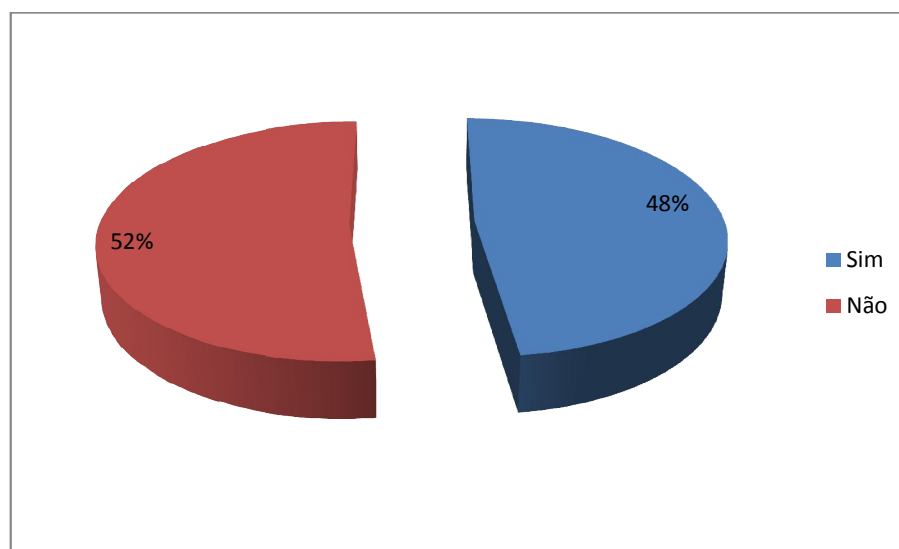


Gráfico 4 - Importância da contabilidade gerencial

As empresas que declararam terem essa dimensão totalizaram 48%, já às que disseram não terem essa dimensão alcançaram 52%.

6. CONCLUSÃO

Compreende-se a contabilidade gerencial de fundamental importância para todo negócio prosperar, pois a concorrência nos dias atuais tem aumentado e, todo e qualquer método de controle se faz essencial para que se alcance êxito perante a concorrência cada vez mais acirrada.

Conforme o trabalho desenvolvido pode-se afirmar que as técnicas contábeis e ferramentas gerenciais que mais se adequam ao disposto são a gestão estratégica de custos já que vai proporcionar condições para que traga retorno e vantagens competitivas, os princípios de custeio que demonstra de forma ampla todos os custos gerados, as análises das demonstrações contábeis por proporcionarem informações econômico-financeira que orientam os gestores no processo decisório e a alavancagem financeira, que determina a capacidade de trabalhar com capital de terceiros.

Com relação às dificuldades para se desenvolver um trabalho gerencial voltado para as microempresas prestadoras de serviço no município de Barreiras – Ba, pode-se observar que dentre tantos empecilhos tem-se o fato de menos da metade das organizações conhecerem a contabilidade gerencial. Do percentual que declarou conhecer, pouco menos de um terço utiliza as ferramentas gerenciais e, de forma limitada uma vez que muitas delas fazem uso de um único instrumento da contabilidade gerencial para gerirem seus negócios e, a consequência disso pode ser vista no grande número de empresas que findam suas atividades em menos de dois anos de funcionamento. Outro ponto que vale a pena salientar é o do custo benefício, já que a contabilidade gerencial e suas ferramentas têm um valor considerável para a realidade das microempresas e, além disso, essas empresas possuem peculiaridades e por isso seria necessária uma adaptação para atender de fato as suas necessidades. Uma possível solução para esse problema seria a contabilidade como uma ciência social se adequar a este cenário produzindo ferramentas mais resumidas e que condizem com a realidade das microempresas e, dessa forma se tornem acessíveis.

Tendo em vista esse contexto, é de fundamental importância que as microempresas comecem a pôr em prática a contabilidade gerencial e suas ferramentas como auxílio no processo decisório, para dessa forma buscarem diminuir o abismo cada vez maior existente com relação às grandes empresas, que se utilizam desse e de muitos outros métodos em sua administração.

MANAGERIAL ACCOUNTING: THE APPLICATION OF MANAGEMENT
ACCOUNTING IN SMALL SERVICE PROVIDERS IN THE CITY OF
BARREIRAS-BA.

ABSTRACT

This presented work aimed to verify the application of management accounting in the micro enterprises service providers in the city of Barreiras-Ba , where he sought the certification of the use of management tools and techniques in this important and growing sector of the national economy . Its main research instrument to remedy such questioning.

Words - Tags: application of management accounting, management tools, micro service companies

7. REFERÊNCIAS

ADMINISTRADORES.COM. **A Contabilidade Gerencial e Sua Importância na Atualidade**. Disponível em <<http://www.administradores.com.br/artigos/carreira/a-contabilidade-gerencial-e-sua-importancia-na-atualidade/47936/>>. Acesso em: 19/04/2013.

_____. **Objetivo e Finalidade da Contabilidade Gerencial**. Disponível em <<http://www.administradores.com.br/artigos/marketing/objetivo-e-finalidade-da-contabilidade-gerencial/12739/>>. Acesso em 19/03/2013

AUGUSTIN, Eziane Samara. **Ferramentas Administrativas Utilizadas por Micro e Pequenas Empresas**, 1998. Disponível em <<http://www.ead.fea.usp.br/eadonline/grupodepesquisa/publicacoes/rolando/48.htm>>. Acesso em: 04/04/2013

CAIRON SANTOS. **CONSULTORIA JURÍDICA**. 1995. Disponível em <<http://www.caironsantos.com.br/artigos.asp?id=174>> Acesso em: 04/04/2013.

IESD BRASIL S.A., **Introdução a Contabilidade Gerencial**. Disponível em <<http://www.iesde.com.br>>. Acesso em: 19/04/2013.

GESTÃO & PRODUÇÃO. **Consideração Sobre o Planejamento Para a Qualidade de Serviços e os Fatores de Sucesso de Novos Empreendimentos**. Disponível em <http://www.scielo.br/php?pid=S0104-530X1995999199997&script=sci_arttext>. Acesso em: 04/04/2013.

LACERDA, Joabe Barbosa. **A Contabilidade Como Ferramenta Gerencial na Gestão Financeira das Micro, Pequenas e Médias Empresas (MPMEs): Necessidade e Aplicabilidade**. Disponível em

[http://bis.sebrae.com.br/GestorRepositorio/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/4D0B9C74BD56C03803257053005D83A8/\\$File/NT00031AB2.pdf](http://bis.sebrae.com.br/GestorRepositorio/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/4D0B9C74BD56C03803257053005D83A8/$File/NT00031AB2.pdf). Acesso em: 20/03/2013.

Martins, Eliseu. **O Uso da Contabilidade de Custos como Instrumento Gerencial de Planejamento e Controle**, 1998, disponível em http://www.mcoelho1.xpg.com.br/contabilidade_de_custos.pdf

MELO, José Samuel de Miranda Júnior, 2012. **Longevidade das Micro e Pequenas Empresas Prestadoras de Serviços: Um Estudo das Dimensões Organizacionais e Suas Implicações**. Disponível na internet. Acesso em: 04/04/2013.

MONOGRAFIAS BRASIL ESCOLA. **A importância da contabilidade gerencial para micro e pequenas empresa**. Disponível em <<http://www.monografias.br/brasil escola.com/administracao-financas/a-importancia-contabilidade-gerencial-para-micro-pequena-.htm>>. Acesso em: 04/04/2013.

Padoveze, Clóvis Luiz. **O Papel da Contabilidade Gerencial no Processo Empresarial de Criação de Valor**, 1999, Caderno de Estudo, São Paulo, nº 21 – Maio a Agosto de 1999.

PEREIRA, Rodrigo Carlos Marques. **Fatores de mortalidade de micro e pequenas empresas: um estudo sobre o setor de serviços**, 2009, disponível em http://www.aedb.br/seget/artigos09/195_Mortalidade_nas_MPEs.pdf.

PORTAL EDUCAÇÃO. **Contabilidade Gerencial – Artigos de Gestão e Liderança**. Disponível em <<http://www.portaleducacao.com.br/gestao-e-lideranca/artigos/8230/contabilidade-gerencial>>. Acesso em: 19/04/2013.

_____. **Conceitos de Contabilidade Financeira e Gerencial**. Disponível em <<http://www.portaleducacao.com.br/contabilidade/artigos/24889/conceitos-de-contabilidade-financeira-e-gerencial>>. Acesso em: 19/04/2013.

PORTELLA, Charlise S.; TRETER, Jaciara. **Contabilidade Gerencial Uma Ferramenta de Gestão Empresarial**. Disponível em <<http://www.unicruz.edu.br/seminario>>. Acesso em: 19/04/2013.

REVISTA CIENTÍFICA ELETRÔNICA DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS. **Contabilidade Gerencial Como Ferramenta no Processo de Tomada de Decisão**. Disponível em <<http://www.revista.inf.br>>. Acesso em: 19/04/2013.

