

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTACATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE
GERENCIAL NA ADMINISTRAÇÃO DE
EMPRESAS**

JIMENA BERMÚDEZ NIETO
FLORIANÓPOLIS
1999

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL NA ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS

Trabalho de Conclusão de Curso submetido ao departamento de Ciências Contábeis, do Centro Sócio Econômico, da Universidade Federal de Santa Catarina, como requisito para obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Acadêmica: JIMENA BERMÚDEZ NIETO
Orientador: Prof. M.Sc. GUILHERME JÚLIO DA SILVA

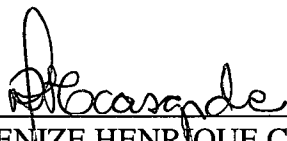
Florianópolis - SC
1999

A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL NA ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS

Autora: Acadêmica **JIMENA BERMÚDEZ NIETO**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão no Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de 8,0, atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo nominada.

Florianópolis, 10 de dezembro 1999.



Prof^a . MARIA DENIZE HENRIQUE CASAGRANDE
Coordenadora de monografia do CCN

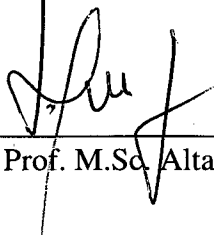
Professores que compuseram a banca:



Presidente: Prof. M.Sc. Guilherme Júlio da Silva



Membro: Prof. M.Sc. Flávio da Cruz



Membro: Prof. M.Sc. Altair Borgert

*“Que os nossos
esforços desafiem as
impossibilidades.
Lembrai-vos que as
grandes proezas da
história foram
conquistadas do que
parecia impossível.”*

Charlie Chaplin

SUMÁRIO

RESUMO	06
CAPÍTULO 1	07
1.1 INTRODUÇÃO	07
1.1.1 Considerações iniciais	07
1.1.2 Problema	08
1.1.3 Objetivos	09
1.1.4 Organização do estudo	09
1.2 METODOLOGIA	10
1.2.1 Metodologia da pesquisa	10
1.2.2 Metodologia aplicada	12
1.2.3 Limitações da pesquisa	12
CAPÍTULO 2	13
2.1 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	13
2.1.1 Conceito de contabilidade financeira	13
2.1.2 Conceito de contabilidade gerencial	15
2.1.3 Evolução histórica da contabilidade	18
2.1.4 Evolução histórica da contabilidade gerencial	22
2.1.5 Diferença entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial	26
CAPÍTULO 3	32
3.1 Aspectos relevantes das informações fornecidas pela contabilidade gerencial	32
3.2 Características dos relatórios gerados pela contabilidade gerencial	35
Considerações finais	37
Referências bibliográficas	38

RESUMO

Atualmente, devido à grande competitividade existente, as empresas devem estar capacitadas para enfrentar o mercado.

O administrador necessita de informações contábeis para auxiliá-lo no processo decisório. A contabilidade gerencial torna-se uma grande aliada no fornecimento de sistemas de informação para benefício das organizações.

Este trabalho consiste em analisar a importância da contabilidade gerencial como um sistema informativo que engloba todos os componentes da organização em todos os seus níveis decisórios.

O estudo foi dividido em três capítulos. Na primeira parte, apresenta-se a introdução e as considerações iniciais do assunto abordado. A seguir, define-se o problema e os objetivos a serem traçados.

No segundo capítulo, expõe-se o referencial teórico destacando a opinião de autores sobre conceitos sobre a contabilidade gerencial, sua evolução histórica e diferenças entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial.

Finalmente, no terceiro capítulo, apresenta-se aspectos importantes das informações gerenciais e principais características dos seus relatórios.

CAPÍTULO 1

1.1 Introdução

Esta seção apresenta uma noção geral do conteúdo do presente trabalho. O assunto abordado é a importância da contabilidade gerencial na administração de empresas. Em seguida, define-se o problema, os objetivos a serem alcançados e, por fim, a organização do estudo.

1.1.1 Considerações iniciais

Qualquer sistema administrativo busca facilitar a administração atingir os resultados estabelecidos pela empresa e, para isso, torna-se necessário oferecer informações adequadas para o processo decisório.

Após a Revolução Industrial, como afirmam Johnson e Kaplan (1993; p. 5), surge pela primeira vez a idéia de contabilidade gerencial como consequência da necessidade dos proprietários da época de obter o máximo de lucro do capital investido no processo produtivo.

No mercado atual, onde a competitividade é muito grande, as organizações devem ter competência para atender as necessidades do mesmo.

O administrador deve orientar-se por uma decisão atualizada e profissional.

O controle gerencial numa empresa é dado pela informação contábil. Sua utilização assegura que os recursos sejam obtidos e aplicados eficientemente na realização dos objetivos organizacionais.

A contabilidade gerencial auxilia na tomada de decisões oferecendo informações detalhadas sobre redução de custos, preço de venda, oportunidade de novos produtos, entre outras. Assim, os dados fornecidos beneficiarão o administrador no processo decisório.

Para que isso seja possível, é fundamental que os dados fornecidos pela contabilidade gerencial sejam os mais exatos possíveis. A qualidade da informação disponibilizada aos gestores garantirá a eficiência do processo decisório.

A informação eficaz é aquela que atende às necessidades específicas dos gerentes, segundo as áreas que atuam e as operações que desenvolvem.

Os sistemas de informações contábeis devem ser configurados de forma a atender eficientemente as necessidades informativas de seus usuários, bem como incorporar seus conceitos, políticas e procedimentos que motivem e estimulem o gestor a tomar as melhores decisões para a empresa. A informação deve ser de fácil compreensão para o gestor; portanto, os conceitos de mensuração aplicados no sistema não podem ser intuitivos e sim racionais.

Um sistema de informação contábil eficaz não pode trabalhar com conceitos gerenciais sem fundamentação concreta.

Neste trabalho, serão analisados alguns dos instrumentos que podem auxiliar a administração nas tarefas de operar uma empresa.

1.1.2 Problema

Através das informações contábeis fornecidas pela contabilidade gerencial, o administrador dispõe de um quadro da situação econômico-financeira da empresa. Assim, com os dados obtidos, terá os elementos necessários básicos de que o setor de produção precisa para tomar decisões baseadas em expectativas com certa segurança.

Toda organização depende da informação contábil para sua continuidade.

Anos atrás, as decisões empresariais eram tomadas a partir da intuição, da coragem pessoal e de regras empíricas de avaliação das alternativas. Hoje, na administração moderna, essas decisões tendem a fluir de uma série objetiva de cálculos elaborados por equipes técnicas; dimensionando os mercados, confrontando as alternativas viáveis, medindo custos e aferindo os índices de rentabilidade.

A empresa é caracterizada pela eficiência dos custos onde a contabilidade gerencial torna-se uma grande aliada.

Como afirma IUDÍCIBUS (1987; p. 15):

“A Contabilidade Gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da

empresa, procurando suprir informações que se 'encaixem' de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador".

Denota-se do exposto acima, o quanto a contabilidade gerencial colabora no processo decisório da organização. Desta maneira, o administrador encontrará nos dados contábeis os recursos necessários para determinar como atingir os objetivos da empresa com o menor risco possível.

Assim, a problemática do estudo pretende demonstrar a importante função desempenhada pela contabilidade gerencial na administração moderna.

1.1.3 Objetivos

• Geral

O Objetivo geral deste trabalho consiste em analisar a importância das informações geradas pela contabilidade gerencial para a tomada de decisão na empresa.

• Específicos

Os objetivos específicos têm por finalidade expor os seguintes aspectos:

- conceituar a contabilidade gerencial sob o ponto de vista de diversos autores;
- estudar sua evolução histórica;
- analisar as informações geradas pela contabilidade gerencial.

1.1.4 Organização do estudo

Para facilitar sua compreensão, o presente trabalho está dividido em três capítulos.

O primeiro capítulo é composto pela introdução e metodologia da pesquisa, sendo subdividido em duas seções. Na primeira seção são apresentadas as considerações iniciais sobre o assunto, assinalando o problema e expondo os objetivos a serem alcançados e finalmente, apresentando a organização do estudo. A segunda parte aborda a metodologia aplicada no trabalho e, em seguida, as limitações inerentes à pesquisa.

O segundo capítulo trata da revisão bibliográfica e está subdividido em duas seções. A primeira seção expõe a conceituação de contabilidade gerencial. Em seguida, apresenta-se sua evolução histórica desde o seu surgimento.

No terceiro capítulo analisam-se aspectos das informações obtidas pela contabilidade gerencial, dando-se ênfase à importância das mesmas no atual contexto da administração de empresas.

Finalmente, apresenta-se a conclusão e as referências bibliográficas.

1.2 Metodologia

Esta seção está constituída por três partes. Na primeira, apresentam-se definições sobre monografia e como surgiu a idéia do presente trabalho. Na segunda seção é exposta a metodologia aplicada neste trabalho. Na última seção expõem-se as limitações da pesquisa.

1.2.1 Metodologia da pesquisa

A monografia consiste em um estudo que se propõe a analisar determinado tema. Segundo LAKATOS e MARCONI (1991; p. 235):

“Trata-se, portanto, de um estudo sobre um tema específico ou particular, com suficiente valor representativo e que obedece a rigorosa metodologia. Investiga determinado assunto não só em profundidade, mas também em todos os seus ângulos e aspectos, dependendo dos fins a que se destina.

Tem como base a escolha de uma unidade ou elementos social, sob duas circunstâncias: 1) ser suficientemente representativo de um todo cujas características se analisa; 2) ser capaz de reunir os

elementos constitutivos de um sistema social ou de refletir as incidências e fenômenos de caráter autenticamente coletivo.”

Uma das características principais da monografia consiste em ter a escolha de um assunto com um único problema particular.

Como afirma SALVADOR (1980; p. 32):

- “Podemos salientar as seguintes características dos trabalhos monográficos:
- a) A redução da abodargem a um só assunto, a um único problema particular. Mantém-se assim o sentido etimológico do termo: monos (um só) e graphein (escrever): estudo por escrito de um único tema específico. As monografias contrapõem-se às obras gerais;
 - b) É um estudo pormenorizado no tratamento: trata exclusivamente de um único assunto, desenvolvendo-o exaustivamente em todos os seus aspectos e ângulos. É um estudo limitado em extensão, mas exaustivo e completo na compreensão e profundidade;
 - c) Resulta de uma investigação científica, feita em documentação escrita ou por observação experimentação, seguindo rigorosamente a metodologia própria de cada ciência;
 - d) Apresenta uma contribuição original ao progresso da ciência, quer em termos de sistematização de conhecimentos, quer em termos de novas descobertas ou de novos inventos;
 - e) É também uma contribuição pessoal à ciência, e não uma compilação de obras alheias ou uma mera divulgação de conhecimentos.”

Embora de fundamental importância, a escolha do assunto nem sempre se torna uma tarefa fácil.

De acordo com RUIZ (1989; p. 58-59):

“O primeiro passo a ser dado por aquele que se propõe desenvolver uma pesquisa bibliográfica é a escolha do assunto, o que não é fácil. Em qualquer área, o campo para pesquisas é vasto, mas a experiência comprova a indecisão, a perplexidade e até a angústia que precedem a opção por um assunto e não por inúmeros outros.”

No caso desta monografia, a escolha do tema surgiu do reconhecimento da necessidade que as empresas têm em receber informações confiáveis dadas pela contabilidade gerencial, para assim auxiliar na tomada de decisões.

1.2.2 Metodologia aplicada

Para alcançar o objetivo principal deste trabalho, várias etapas foram cumpridas.

É importante assinalar que o presente trabalho foi realizado através de pesquisa bibliográfica.

Para pesquisar o assunto, foram inicialmente coletados e analisados os dados bibliográficos disponíveis na Biblioteca Central da UFSC e também a biblioteca particular da autora do estudo.

Assim, com fundamentação teórica, pretende-se demonstrar a importância da contabilidade gerencial na tomada de decisões empresariais.

1.2.3 Limitações da pesquisa

Constituem-se limitações desta pesquisa o pouco tempo para a elaboração do trabalho e o escasso volume do material bibliográfico disponível.

CAPÍTULO 2

2.1 Revisão bibliográfica

A revisão bibliográfica está dividida em cinco partes para melhor compreensão do estudo.

Na primeira parte pretende-se conceituar a contabilidade financeira, contabilidade gerencial e, por fim, demonstrar a evolução histórica da contabilidade e contabilidade gerencial.

Na segunda parte serão demonstradas as diferenças entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial.

2.1.1 Conceito de contabilidade financeira

Entende-se por contabilidade as informações fornecidas aos usuários, tendo como estudo e análise o patrimônio de entidades econômico-administrativas.

Segundo FRANCO (1990; p. 21):

"É a ciência (ou técnica, segundo alguns) que estuda, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e os resultados econômico de gestão da riqueza patrimonial."

A finalidade da contabilidade é registrar todas as transações econômicas do patrimônio. Com as informações colhidas, são elaborados relatórios contábeis de utilidade para os usuários.

Como afirma MARION (1985; p. 51):

"Relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela contabilidade. Objetiva relatar às pessoas que se utilizam da contabilidade (usuários da contabilidade) os principais fatos registrados pela contabilidade em determinado período.

Os relatórios contábeis são também conhecidos por informes contábeis. Entre os relatórios contábeis, os mais importantes são as demonstrações financeiras (terminologia utilizada pela Lei das S.A.), ou demonstrações contábeis (terminologia preferida pelos contadores mais conservadores)."

Para que os objetivos da contabilidade sejam alcançados, são utilizadas diversas técnicas.

Segundo FRANCO (1990; p. 22):

"Para atingir sua finalidade, a Contabilidade se utiliza das seguintes técnicas contábeis:

- 1-Escrituração.
- 2-Demonstrações contábeis (inventários, balanços e outras).
- 3-Auditoria.
- 4-Análise de Balanços."

Como afirma FRANCO (1990; p. 23), entende-se, por escrituração, o registro dos fatos que ocorrem no patrimônio, em ordem cronológica. Chamam-se demonstrações contábeis a exposição dos fatos em relatórios financeiros. Auditoria é examinar os documentos comprobatórios com a finalidade de corroborar as demonstrações contábeis. A análise de balanço outorga aos usuários dados sobre os resultados da atividade econômica desenvolvida.

A contabilidade fornece informações que proporciona direção e perspectiva para os seus usuários.

Sendo o patrimônio o objeto de estudo da contabilidade, o controle do mesmo assegura aos seus usuários a integridade econômica.

O sucesso de toda empresa está na eficiente administração de suas finanças. Isto requer não só liquidez mas também uma correta organização nas contas a pagar, a receber e no mecanismo da elaboração do fluxo de caixa, onde as informações contábeis destacam-se pela sua importância.

De acordo com HORNGREN (1985; p. 4):

"Um sistema contábil é um meio formal de se reunir dados para ajudar e coordenar decisões coletivas à luz das metas ou objetivos gerais de uma organização. O sistema contábil é o maior sistema de informações quantitativas de quase todas as organizações."

Toda administração de empresas deve ter uma visão global sobre o processo de funcionamento da organização. Para isso, é necessário obter dados concretos através da contabilidade, que com os seus registros permitirá um maior controle patrimonial da empresa.

Neste sentido, ANTHONY (1970; p. 20) diz que: "um importante processo no qual se usa a informação contábil numa empresa chama-se controle gerencial. É o processo de assegurar que os recursos são obtidos e aplicados efetiva e eficientemente na realização dos objetivos da organização."

Das considerações anteriores é possível extrair a importância da contabilidade para os usuários. Só assim, com a atenção voltada para o controle patrimonial, os riscos empresariais serão menores.

2.1.2 Conceito de contabilidade gerencial

Somente uma administração competente pode tornar um empreendimento lucrativo e viável.

Atualmente, a tomada de decisões de cada organização requer a coordenação de múltiplas atividades dirigidas a objetivos previamente determinados, para cujo processo os dados fornecidos pela contabilidade gerencial tornam-se fundamentais.

Todas as atividades de contabilidade da organização reunidas representam um sistema de informação contábil.

A contabilidade gerencial caracteriza-se por fornecer dados aos administradores para auxiliá-los na tomada de decisões.

Segundo IUDÍCIBUS (1987; p. 15):

"A contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc., colocados numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório."

As informações geradas pela contabilidade gerencial são dirigidas à administração, ou seja, voltadas exclusivamente aos usuários internos.

Como afirma PADOVEZE (1994; p. 24):

"A contabilidade gerencial é relacionada com o fornecimento de informações para os administradores - isto é, aqueles que estão dentro da organização e que são responsáveis pela direção e controle de suas operações."

A contabilidade gerencial fornece informações às organizações nos três níveis de tomada de decisão (estratégico, tático e operacional), relacionando-os com objetivos estratégicos táticos e necessidades operacionais.

De acordo com PADOVEZE (1994; p. 27):

"Dentro desse fundamento, a Contabilidade Gerencial deverá atender a todos os segmentos hierárquicos da empresa, e isso se reflete na forma de utilização da informação contábil. Assim, teremos um bloco de informações que suprirão a alta administração da companhia, que denominamos de

gerenciamento contábil global, objetivando canalizar informações que sejam apresentadas de forma sintética, em grandes agregados, com a finalidade de controlar e planejar a empresa dentro de uma visão de conjunto.

Teremos um segundo bloco de informações que suprirão a média administração, ou, caso necessário, os segmentos que a empresa definiu em termos de divisões ou linhas de produtos. São informações para canalizar os conceitos de contabilidade por responsabilidade. Denominamos esse segmento de gerenciamento contábil setorial.

Finalmente, teremos um terceiro bloco de informações para gerenciar cada um dos produtos da companhia, de forma isolada. Denominamos esse segmento da Contabilidade Gerencial, de gerenciamento contábil específico. São informações que descem a um grau maior de detalhamento, a nível operacional."

Os diversos tipos de organizações que formam a sociedade moderna dependem de informações específicas e peculiares para dirigir suas atividades. Assim, a qualidade das informações geradas pela contabilidade gerencial passa a ser fundamental para o processo decisório.

O livro do Conselho Regional de Contabilidade do Estado de São Paulo (1997; p. 27) afirma que as informações de caráter gerencial devem:

- ser confiáveis;
- ser entregues em tempo hábil;
- detalhar fatos relevantes;
- dar possibilidade de comparar resultados.

Após o exposto, percebe-se a importância e a necessidade de elaborar informações com qualidade para as empresas atualmente.

Se o sistema de informação gerado pela contabilidade gerencial tem por objetivo básico orientar o processo decisório, para que uma tomada de decisão seja adequada, a informação deve estar disponível de maneira facilmente utilizável e compreensível para quem a requerer. Portanto, o fluxo eficiente da informação é fundamental, pois a mesma deve manter-se prontamente acessível para uso futuro, que é um dos principais objetivos do sistema de informação.

Uma contabilidade gerencial com informações adequadas facilita o processo decisório oferecendo segurança à estrutura organizacional. Desta forma, as decisões

tomadas pelo administrador trarão como consequência a maximização dos lucros com menor risco.

2.1.3 Evolução histórica da contabilidade

Ao empreender o estudo de sua história, pode-se constatar que a contabilidade está ligada ao nascimento da civilização. O ato de registrar transações e variações patrimoniais já era conhecido há muito tempo.

Os principais fundamentos da contabilidade foram estabelecidos pelo Frade Luca Pacioli, de Veneza.

Alguns autores classificam a história da contabilidade em períodos. Foi escolhida a classificação de Sá por proporcionar uma compreensão ampla através de um conjunto de idéias abrangentes sobre o tema.

SÁ (1997; p. 16-17) divide em períodos principais a história da contabilidade. São eles:

- intuitivo primitivo;
- racional-mnemônico;
- lógico racional;
- literatura;
- pré-científico;
- científico;
- filosófico-normativo.

O primeiro período, chamado pelo autor de intuitivo primitivo, começa há cerca de 20.000 anos. Isto está fundamentado em elementos arqueológicos da época, encontrados em grutas e rochas em alguns países.

Como afirma SÁ (1997; p. 21):

“A hipótese do emérito criador do Patrimonialismo, Vincenzo Masi, é por ele alimentada com base nos estudos feitos sobre essas organizações humanas primitivas.

Argumenta o mestre que desde que a célula social nasceu (azienda), como família, mesmo nas sociedades mais rudimentares, nasceu também a necessidade de conhecer a

evolução dos meios patrimoniais de que aquela dispunha, para atingir suas finalidades.

Recentes descobertas evidenciam registros impressos em grutas no sul da França, de cerca de 27.000 anos, muito anteriores aos de Lascaux, como aqueles descobertos por Cosquer, com mais de 100 inscrições primitivas em época próxima da glacial.

A qualidade das inscrições abriram novos caminhos no campo da arqueologia e muito robusteceram a hipótese de Masi, sobre a antigüidade do interesse pelos registros.”

O período seguinte, nomeado de racional-mnemônico, demonstra que foi o desenvolvimento das sociedades que contribuíram para a evolução dos registros contábeis.

Conforme SÁ (1997; p. 23):

“Tudo indica que foram os desenvolvimentos das sociedades, apoiados nos dos Estados, dos Poderes religiosos e de suas riquezas, somados aos das artes de escrever e contar, que influíram, decisivamente, na evolução dos registros contábeis.

Os arqueólogos, em sua maioria, estão de acordo em afirmar que foram as imensas riquezas da Suméria, em Uruk, e também aquelas de Susa, no sopé das montanhas Zagros, que constituíram ambiente propício para as bases de um desenvolvimento da escrita contábil, com qualidade cada vez maior, embora, na região mesopotâmica, há muito, já existissem povos que, segundo estudiosos como Hamdani, formariam bases para que os sumerianos fossem o que foram.”

O terceiro período conforme Sá (1997; p. 16), recebe o nome de lógico racional. Esta fase indica a evolução ocorrida na sistematização contábil, na Idade Média. Surge então na época, o método de partidas dobradas. Existem muitas hipóteses sobre o nascimento desta técnica. Segundo provas, iniciou-se na segunda metade do século XI.

Dá-se o nome de literatura ao quarto período. Nesta época divulga-se a Contabilidade através de obras com o objetivo de ensinar as técnicas contábeis, onde destaca-se o manuscrito do Frei Luca Pacioli.

Para SÁ (1997; p. 39):

"O ensino da Contabilidade, difundido através de livros, forma o período da Literatura contábil.

A prova da existência de tais trabalhos é oferecida a partir do século XI, de nossa era, intensifica-se no Oriente no século XIV, mas só ganha, efetivamente, grande amplitude, com o advento da imprensa, aperfeiçoada por Gutemberg e de forma gradativa, crescente, depois do século XVIII.

Os livros e livretes manuscritos que existiam para ensinar escrituração contábil circulavam desde o século XI, como se tem prova, mas, na realidade, o impulso da difusão só se conseguiria com a obra do frei italiano Luca Pacioli, editada em novembro de 1494, em Veneza."

O quinto período chama-se de pré-científico. Neste, observa-se os estudos aprofundados sobre a técnica contábil.

Segundo SÁ (1997; p. 16):

"PRÉ-CIENTÍFICO: em que a intensa busca de raciocínios, definições e conceitos em matéria não só de registros, mas, especialmente, de fatos ou ocorrências com a riqueza ensejou a disciplina das contas. Nessa fase, ocorre a formação das primeiras teorias empíricas, abrindo caminho para a lógica do conhecimento contábil que transcendeu a simples formação; tal período começa a viver-se a partir dos fins do século XVI, prolongando-se, sempre, em etapas evolutivas, até o início do século XIX."

Demonstra-se que o sexto período, nomeado de científico, começa a partir da primeira metade do século XIX. O progresso que ocorre desde a Revolução Industrial provoca o avanço da contabilidade. Os pioneiros da ciência foram Coffy e Villa.

Como afirma SÁ (1997; p. 59):

"Esta a razão por que em 1833, com Coffy, na França, e com Villa, na Itália, em 1840, admite-se tenha sido iniciada a verdadeira literatura científica, embora seja impossível negar a validade dos trabalhos avançados de Crippa e Bornaccini.

Não podemos, entretanto, negar a relativa influência dos Contistas para que J. B. Coffy chegasse onde chegou, nem a de Giuseppe Ludovico Crippa e Giuseppe Bornaccini para que Francesco Villa pudesse produzir sua monumental obra.

Talvez fosse mais adequado, portanto, admitir-se que entre 1818 e 1840, ou seja, na primeira metade do século XIX, consolidaram-se as bases do período científico, pois, evitaríamos cometer injustiças em relação a nossos pensadores e intelectuais."

Sá, no seu artigo publicado na RBC (n. 48; p.14) afirma que:

"Não podemos deixar o ensino contábil mergulhar nas trevas de um pragmatismo do qual nos libertamos em 1840, através de Francesco Villa; ..."

Denota-se pelo exposto, que o autor refere-se a todas as contribuições deixadas pelos estudiosos de contabilidade anteriores do século XIX.

O sétimo período como afirma Sá (1997; p. 16-17), recebe o nome de filosófico-normativo. Surge no século XX, na década de 50. Refere-se ao período atual. Existem duas correntes paralelas: a empírico-normativa e a científico-normativa. Ambas foram sustentadas pelo desenvolvimento da tecnologia da informação.

Percebe-se como a rotina de registrar as operações financeiras é utilizada há muito tempo.

Os principais fundamentos da contabilidade foram estabelecidos pelo Frei Luca Pacioli, de Veneza.

Segundo JOHNSON e KAPLAN (1993; p. 5):

"Historiadores demonstraram que informes contábeis têm sido preparados há milhares de anos. Registros contábeis, remontando às antigas civilizações, foram encontrados gravados em blocos de pedra. Há quinhentos anos, um monge veneziano, Fra Pacioli, descreveu os fundamentos de um sistema contábil de partidas dobradas bastante funcional. A necessidade de registrar informações sobre transações comerciais tem existido sempre que as pessoas têm comerciado entre si nos mercados de troca."

Assim, percebe-se a importância da contabilidade desde o seu surgimento. Seu objetivo principal de registrar transações financeiras e variações patrimoniais foi de grande valia através dos tempos.

Hoje, a contabilidade deve ser considerada como algo mais do que meros componentes reunidos. É necessário conceituá-la como um sistema de partes estreitamente relacionadas e com fluidez dinâmica para benefício de seus usuários.

2.1.4 Evolução histórica da contabilidade gerencial

Com a Revolução Industrial, os proprietários de empresas da época sentem a necessidade de investir capital na produção. Esta nova realidade tem como consequência a demanda de informações contábeis.

As primeiras informações gerenciais foram simples, porém, supriam as necessidades empresariais do período.

Para JOHNSON e KAPLAN (1993; p. 5-6):

"Como consequência da Revolução Industrial e da possibilidade de se beneficiar da economia de escala, tornou-se interessante para os proprietários de empresas do século XIX direcionar significantes somas de capital para seus processos de produção. De modo a obter a máxima eficiência de seu investimento de

capital, os proprietários contrataram trabalhadores para prazos longos, em vez de arcarem com os custos e riscos de repetidas contratações casuais. A viabilidade e sucesso a longo prazo dessas organizações 'administrativas' revelavam os ganhos que poderiam ser obtidos na administração de uma organização hierárquica, opondo-se à condução dos negócios através de transações de mercado. Exemplos prematuros de organizações hierárquicas vitoriosas são as tecelagens fundadas na primeira metade do século XIX, as ferrovias formadas mais ou menos em meados desse século, e as companhias siderúrgicas criadas na segunda metade do século."

Sobre o mesmo assunto, SÁ (1997; p. 60) afirma que:

"O grande progresso das células sociais, das ciências e da tecnologia, ocorridas a partir da revolução industrial e social, foi também responsável para que grandes passos no avanço da Contabilidade ocorressem, aguçando, nos profissionais e intelectuais, a capacidade de observação, na busca de verdades sobre o comportamento da riqueza."

Grandes avanços nos transportes e comunicações permitem às organizações obter maiores ganhos. Como consequência, a precisão nas informações gerenciais é iminente.

Segundo JOHNSON e KAPLAN (1993; p. 7):

"As ferrovias oferecem talvez os melhores exemplos de tais sistemas de contabilidade gerencial efetivos. Para supervisionar as diversas e dispersas operações dessas enormes empresas, novos procedimentos foram inventados para controlar a receita e o desembolso de caixa. Em adição a essas significativas inovações contábeis ou de registro financeiro, porém, as ferrovias também desenvolveram vastos sumários de suas operações internas e desempenho. Indicadores tais como custo por tonelada-quilômetro foram criados e fornecidos para cada grande segmento operacional. A margem operacional - razão entre receitas e custos operacionais - foi desenvolvida para medir a rentabilidade de vários segmentos do negócio -

passageiros versus carga, região por região - como também para avaliar o desempenho dos gerentes."

No final do século XIX, como afirmam Johnson e Kaplan (1993; p. 8), junto ao desenvolvimento da administração científica desenvolve-se o sistema de informações gerenciais. O movimento começa nas companhias siderúrgicas. O objetivo dos criadores da administração científica, baseava-se em melhorar a mão-de-obra e matéria-prima. Destacou-se nesta fase Frederick Taylor.

No começo do século XX, aconteceram modificações no sistema de informações gerenciais como consequência do crescimento das empresas.

Como afirma JOHNSON e KAPLAN (1993; p. 8-9):

“As evoluções finais nos sistemas de contabilidade gerencial ocorreram nas primeiras décadas do século XX, em apoio ao crescimento das corporações diversificadas de múltiplas atividades. A Du Pont Powder Company, formada em 1903 da combinação de companhias anteriormente independentes ou de administração familiar, foi um protótipo dessa nova forma organizacional. Os gerentes da nova Du Pont Company viram-se ante o problema de coordenar as diversas atividades de uma organização de fabricação e comercialização verticalmente integrada, e de decidir sobre a alocação mais rentosa do capital a essas diferentes atividades. Antes do advento de firmas integradas como a Du Pont, as organizações se empenhavam em apenas um único tipo de atividade, e sua única escolha importante na aplicação do capital era entre expandir ou não a escala de uma operação homogênea.

Um número de importantes atividades operacionais e orçamentárias foram concebidas pelos gerentes de contabilidade gerencial seniores da Du Pont, porém a mais importante e mais duradoura inovação de contabilidade gerencial foi o indicador de retorno do investimento (ROI). O retorno do investimento fornecia uma indicação geral do sucesso comercial de cada unidade operacional e de toda a organização.”

Nas primeiras décadas do século atual, conforme Johnson e Kaplan (1993; p.10), muitas técnicas utilizadas atualmente já eram conhecidas. Em 1925, eram utilizadas técnicas como: cálculo de custos de mão-de-obra, matéria-prima e despesas gerais,

custos padrões, entre outras. As necessidades de informações dos gerentes exigiu a evolução dos sistemas informativos contábeis. Companhias como a Du Pont e General Motors foram consideradas modelos a serem seguidos na metade do século seguinte.

Na segunda metade do século XX, diversos fatores contribuíram para a existência de transformações na área contábil.

Para SÁ (1997; p. 166):

“Os mais expressivos esforços teóricos que analisei, realizados nos últimos anos do século XX, no sentido da construção de um arcabouço geral de conhecimentos, entendo, foram concretizados por Richard Mattessich, Yuji Ijiri, Francisco D’Auria, José Maria Fernandes Pirla, Carl Devine, Moisés Garcia Garcia, Giuseppe Galassi, e José Maria Requena Rodriguez.

Muitas, todavia, foram as teorias e pesquisas científicas e empíricas que surgiram, especialmente nas áreas do Valor (Avaliação), da Manutenção do Capital, do Retorno de Investimentos, da Seleção de Investimentos, de Modelos de Decisões sobre fatos do capital etc. tanto na Espanha, quanto nos Estados Unidos, Canadá, Dinamarca, França, Alemanha, Portugal, Japão, Rússia etc.”

Devido às exigências atuais, a partir da década de 70 ocorrem inovações no sistema de informações contábeis.

Como afirma SÁ (1997; p. 171):

“A partir da década de 70, do século XX, o panorama contábil modificou-se com determinação e na década de 80 foi atingida um vulgarização de utilizações de raro valor, para, nos anos 90, entrar já na era das sofisticadas.”

O avanço tecnológico trouxe, também, novas óticas sobre os custos e estruturas dos patrimônios, pois a obsolescência passou a ser uma das maiores ameaças aos investimentos nas empresas, exigindo outros posicionamentos tecnológicos e doutrinários em Contabilidade, nesse particular.”

A competitividade atual exige progresso administrativo e conseqüentemente, a contabilidade gerencial também deve ser cada vez mais sofisticada.

Segundo JOHNSON e KAPLAN (1993; p. 14):

“O desafio e oportunidade, para as organizações contemporâneas, delineados no começo deste capítulo são claros. Sistemas de contabilidade gerencial podem e devem ser projetados em apoio às operações e estratégia da organização. A tecnologia existe para implementar sistemas radicalmente diferentes dos hoje em uso. O que falta é conhecimento. Mas tal conhecimento pode emergir da experimentação e da comunicação. O espírito inovador visível há cem anos, no princípio do movimento de administração científica, pode ser recuperado por gerentes inovadores e pesquisadores acadêmicos comprometidos com o desenvolvimento de novos conceitos no projeto de sistemas de contabilidade gerencial relevantes.”

Todo sistema de informações contábeis existente em uma organização começa pelo estabelecimento de um plano. Desta forma, devem ser estabelecidos métodos a serem usados e um cronograma aproximado para as atividades que estejam de acordo com as necessidades da empresa.

É indispensável para o perfil do contador ser competente e perseverante nas dificuldades que possam surgir. Assim, o administrador terá o auxílio de dados concretos para enfrentar os desafios e transformá-los em oportunidades. Neste contexto, percebe-se como o sistema de informações gerenciais atual torna-se uma importante fonte informativa que oferece excelente contribuição para os administradores de empresa.

2.1.5 Diferença entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial

A contabilidade gerencial tem sido nos últimos anos um importante catalizador da revolução administrativa pela qual passam todas as empresas do mundo inteiro.

Motivada pela evolução tecnológica e pela própria especialização da mão-de-obra existente, surge uma nova tendência contábil. Trata-se da utilização de sistemas contábeis de informação que apoiam o processo decisório.

As empresas possuem sistemas contábeis para coletar, analisar e relatar informações sobre o desempenho de seus negócios. Entre estes sistemas destaca-se a contabilidade gerencial com suas características principais que a diferenciam da contabilidade financeira. São elas:

- os usuários internos são os receptores das informações;
- os princípios determinados pela empresa são os que a regem.

Assim, como afirma ANTHONY (1970; p. 17):

“A Contabilidade Financeira tem como objetivo primário proporcionar informação financeira a terceiros – acionistas, banqueiros, outros credores e agências governamentais. As técnicas, os regulamentos e as convenções segundo os quais os dados contábeis são coletados e relatados refletem, em grau considerável, as exigências desses terceiros.

As pessoas responsáveis pela operação de uma empresa – isto é, a administração – também precisam de informação monetária para ajudá-las a executar seus trabalhos eficientemente. Embora grande parte desta informação seja a mesma contida nos relatórios preparados para uso externo, a administração também necessita de uma considerável soma de informação adicional. A Contabilidade Gerencial, que constitui o foco deste livro, preocupa-se com a informação contábil útil à administração.”

Ainda para ANTHONY (1970; p. 212):

“Contabilidade gerencial é a contabilidade útil à administração na operação da empresa. Uma diferença fundamental entre a contabilidade gerencial e a contabilidade financeira é que a primeira não tem que ser regida pelos ‘princípios geralmente aceitos’, tão importantes na última. Os investidores, que em geral não têm escolha senão aceitar a informação que a empresa fornece, necessitam de certeza de que todos os relatórios que lêem estão preparados de acordo com algum conjunto conhecido

de regras básicas, e se baseiam em informação razoavelmente objetiva.”

Os métodos utilizados na contabilidade gerencial e na contabilidade financeira diferem nos seus objetivos. As informações da primeira englobam todos os componentes da organização e todos os seus níveis de decisão. A contabilidade financeira fornece dados para usuários externos.

Quadro 1 - Comparação entre a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Financeira

Fator	Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
Usuários dos relatórios	Externos e internos	Internos
Objetivo dos relatórios	Facilitar a análise financeira para as necessidades dos usuários externos	Objetivo especial de facilitar o planejamento, controle, avaliação de desempenho e tomada de decisão internamente
Forma dos relatórios	Balço Patrimonial, Demonstração dos Resultados, Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	Orçamentos, contabilidade por responsabilidade, relatórios de desempenho, relatórios de custo, relatórios especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão
Frequência dos relatórios	Anual, trimestral e ocasionalmente mensal	Quando necessário pela administração.
Custos ou valores utilizados	Primariamente históricos (passados)	Históricos e esperados (previstos)
Bases de mensuração usadas para quantificar os dados	Moeda corrente	Várias bases (moeda corrente, moeda estrangeira - moeda forte, medidas físicas, índices, etc.)
Restrições nas informações fornecidas	Princípios Contábeis Geralmente Aceitos	Nenhuma restrição, exceto as determinadas pela administração
Arcabouço teórico e técnico	Ciência Contábil	Utilização pesada de outras disciplinas, como economia, finanças, estatística, pesquisa operacional e comportamento organizacional
Características da informação fornecida	Deve ser objetiva (sem viés), verificável, relevante e a tempo	Deve ser relevante e a tempo, podendo ser subjetiva, possuindo menos verificabilidade e menos precisão
Perspectiva dos relatórios	Orientação histórica	Orientada para o futuro para facilitar o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do fato (para impor metas), acoplada com uma orientação histórica para avaliar os resultados reais (para o controle posterior do fato)

Fonte: PADOVEZE (1994; 24-25)

Embora existam diferenças entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial, elas possuem elementos em comum.

Para IUDÍCIBUS (1987; p. 16):

“O ponto de ‘ruptura’ entre os dois grandes ramos da contabilidade não é tão fácil de ser discernido. Certos relatórios, cúpula do processo contábil-financeiro, tais como o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultados e a Demonstração de Fontes e Usos de Capital de Giro Líquido, representam, de certa forma, a fronteira entre contabilidade financeira e gerencial.

Não se pode afirmar, todavia, que tais peças contábeis, apenas por serem o último degrau ou a súmula do processo de contabilidade financeira, e por servirem preponderantemente aos interessados externos à empresa (bancos, agências governamentais e mesmo acionistas desligados da gerência), não sejam importantes, pelo menos como ponto de partida, para a contabilidade gerencial e para a administração. Sê-lo-ão à medida que sirvam como indicador válido do desempenho, mesmo que em largos traços, da empresa, e desde que possam ser utilizados no modelo previsional da gerência.”

Por tratar-se de uma importante fonte de informações para a administração organizacional, a contabilidade gerencial possui um enfoque diferenciado da contabilidade financeira.

Segundo HORNGREN (1985; p. 4):

“Um sistema contábil eficaz dá informações para três finalidades amplas: (1) relatórios internos para administradores, para uso no planejamento e controle das atividades de rotina; (2) relatórios internos a administradores, para serem usados no planejamento estratégico, quer dizer, na tomada de decisões especiais e na formulação de políticas globais e de planos de longo prazo; e (3) relatórios externos para acionistas, para o governo e para outras partes externas.

Tanto a administração (partes internas) quanto as partes externas têm um interesse comum em todas estas três finalidades importantes, mas as ênfases da contabilidade financeira tem-se e da contabilidade administrativa (interna) diferem. A

contabilidade financeira tem-se interessado principalmente pela terceira finalidade e tem-se orientado, tradicionalmente, para os aspectos históricos e de ordenamento dos relatórios externos. A característica distintiva da contabilidade administrativa é sua ênfase nas finalidades de planejamento e controle. A contabilidade administrativa se interessa pela acumulação, classificação e interpretação de informações que ajudem os executivos a atingir objetivos organizacionais tal como explícita ou implicitamente definidos pela direção.”

A obtenção de informações é fator indispensável no gerenciamento de uma organização. O administrador necessita dispor de uma série de dados diariamente, sem os quais torna-se impossível tomar decisões adequadas. Para agilizar este processo, utiliza-se a contabilidade gerencial, que possui uma visão diferenciada da contabilidade financeira.

Ainda assinalando-se as diferenças entre contabilidade financeira e contabilidade gerencial, ANTHONY (1970; p. 272-273) afirma que:

“Há outras diferenças importantes. Primeira, a contabilidade financeira concentra-se no todo da empresa, enquanto a contabilidade gerencial está mais interessada nas partes. As demonstrações financeiras referem-se à situação e desempenho totais da empresa, mas a maior parte dos relatórios da contabilidade gerencial relaciona-se com departamentos, produtos, tipos de estoque, ou outras subdivisões da empresa. Segunda, a contabilidade financeira deve ser feita, enquanto a contabilidade gerencial é facultativa. Deve-se despender esforço suficiente para coletar dados contábeis financeiros em forma aceitável, porém qualquer peça de informação administrativa só se justifica se seu valor exceder o esforço exigido para coletá-la. Terceira, na contabilidade gerencial há mais ênfase sobre fornecer a informação imediatamente do que na contabilidade financeira; a informação atualizada é essencial como base de ação administrativa. Quarta, há menor ênfase sobre a precisão da contabilidade gerencial, muitas vezes as aproximações são tão úteis como os dados elaborados até o último centavo, ou mesmo mais úteis do que estes. Finalmente, enquanto a contabilidade financeira está preocupada exclusivamente com a informação histórica – o que aconteceu – a contabilidade gerencial está preocupada tanto com a informação histórica como com as estimativas do que acontecerá no futuro.”

Uma das implicações críticas dos conceitos de sistemas na administração é justamente a concepção da empresa como um sistema aberto, pois tal visão ressalta que o ambiente em que vive a empresa é essencialmente dinâmico, fazendo com que um sistema organizacional, para sobreviver, tenha de responder eficazmente às pressões exercidas pelas mudanças contínuas e rápidas do ambiente. Cabe, então, à contabilidade gerencial determinar as necessidades de informação da empresa a fim de poder definir os objetivos do sistema de informação contábil. Para isso, as informações fornecidas não devem apenas agregar fisicamente elementos diferentes, mas fazê-lo de forma disciplinada.

CAPÍTULO 3

3.1 Aspectos relevantes das informações fornecidas pela contabilidade gerencial

Um dos principais fatores do progresso das nações foi a transformação da arte de administrar numa ciência de extremos requintes.

A contabilidade gerencial tem evoluído ao longo das últimas décadas respondendo a uma variada gama de informações necessárias para o processo decisório. Assim sendo, o seu objetivo é desenvolver uma base sobre sistemas de informações voltadas para aperfeiçoar os processos gerenciais da empresa em todos os níveis.

As empresas devem contar com uma estrutura coerente das tarefas a serem executadas, suas interdependências e suas durações normais de tempo. Para isso, é preciso planejar as atividades com antecedência e criar condições de trabalho favoráveis no ambiente interno.

Segundo COBRA (1991; p. 16):

“Planejar estrategicamente é criar condições para que as organizações decidam rapidamente diante de oportunidades e ameaças, otimizando as vantagens competitivas em relação ao ambiente concorrencial em que atuam.

É o direcionamento estratégico que permite às organizações reagirem rapidamente às turbulências do meio ambiente, explorarem melhor as oportunidades de mercado e desenvolverem novas técnicas de administração.”

Todas as organizações precisam de uma administração planejada e dirigida diretamente aos seus objetivos. Portanto, as informações fornecidas pela contabilidade gerencial devem estar sintonizadas com as necessidades do processo decisório empresarial.

Atualmente, cada organização requer a tomada de decisões coordenando múltiplas atividades dirigidas a objetivos previamente determinados onde os dados contábeis tornam-se fundamentais para esse processo.

De posse da informação contábil, o administrador pode planejar as estratégias que conduzam à maximização dos resultados em seus negócios e à minimização dos riscos na tomada de decisões.

A contabilidade gerencial fornece informações que refletem premissas básicas para o planejamento, tais como capacidade de produção, custos e rentabilidade por produtos.

Como afirma ANTHONY (1970; p. 273):

“Planejamento é o processo de decidir o que a organização vai fazer. O principal dispositivo formal para fazer planos da empresa é o orçamento, que é uma demonstração dos planos em termos financeiros, e daí incorporar dados contábeis.”

O sistema de informações gerenciais fornece subsídios para a tomada de decisões nos três níveis hierárquicos da organização, além de coletar e processar dados monetários sobre todas as transações financeiras.

Segundo GIL (apud PADOVEZE, 1994; p. 35):

“...o Sistema de Informação Contábil deve produzir informações que possam atender aos seguintes aspectos:

I – Níveis empresariais:

- estratégico;
- tático;
- operacional.”

De acordo com o livro do CRC-SP (1997; p. 25-26), as informações dirigidas à alta administração devem refletir a realidade sobre:

- exploração de mercado;
- investimentos;
- gastos da organização;
- aumento de funcionários ou opção pela terceirização;
- o motivo de alguns produtos serem deficitários.

A contabilidade gerencial, ao enviar informações para o nível intermediário, deve fazê-lo de maneira mais detalhada do que à alta administração. Assim, o administrador receberá os seguintes dados:

- alternativas para atingir definitivamente o mercado;
- diminuição dos gastos produtivos;
- otimização de produtos.

No que se refere ao nível operacional, as informações devem colaborar para a tomada de decisões cotidianas. Por exemplo:

- compra de material;
- apurar os gastos incorridos.

Pelo exposto, percebe-se a importância da contabilidade gerencial ao fornecer as informações necessárias, auxiliando os administradores de todos os níveis a atingir os objetivos fixados.

Os resultados decorrentes da execução devem ser avaliados em relação aos planejados para, desta maneira, apurar e corrigir os desvios. Trata-se assim, do controle empresarial. Este não pode ser dissociado do planejamento que, de certa forma, fixa padrões para aferição dos resultados reais.

Segundo JOHNSON e KAPLAN (1993; p. 145-146):

“Controle Gerencial: processo pelo qual os gerentes asseguram que os recursos são obtidos e usados efetiva e eficientemente, na consecução dos objetivos da organização.

Controle Operacional: processo de assegurar que tarefas específicas sejam levadas a cabo de modo efetivo e eficiente.”

As informações fornecidas pela contabilidade gerencial colaboram com o controle gerencial e operacional. A partir desta colocação, torna-se visível que o êxito de uma organização repousa em um sistema de informação contábil adequado às necessidades do processo decisório.

3.2 Características dos relatórios gerados pela contabilidade gerencial

Várias técnicas e procedimentos contábeis conhecidos são utilizados modernamente e apresentados aos administradores de forma mais analítica. Os dados são fornecidos de maneira clara e resumida para suprir a administração em seu processo decisório, onde os custos tornam-se a base das informações.

Os relatórios fornecidos pela contabilidade gerencial para o uso administrativo constituem uma base fundamental para o processo decisório.

As informações são apresentadas através de relatórios internos com o objetivo de atender às necessidades administrativas da organização. São relatórios que incluem dados essenciais para finalidades futuras.

Todas as organizações precisam de relatórios para a tomada de decisão. Nas empresas pequenas, as necessidades básicas podem ser, em grande parte, atendidas por um único relatório geral. Entretanto, à medida que haja complexidade na empresa, é preciso segmentar os relatórios para cada tipo de necessidade.

Na maioria das situações empresariais, a administração deve confiar nas informações contidas nos relatórios, especialmente quando as operações tornam-se mais complexas.

O contador gerencial colabora no planejamento das ações estratégicas de uma empresa prestando serviços especializados à administração. Para isso, seus dados devem ser claros, concisos e precisos.

Segundo IUDÍCIBUS (1987; p. 17):

“Um contador gerencial, pelo visto, deve ser elemento com formação bastante ampla, inclusive com conhecimento, senão das técnicas, pelo menos dos objetivos ou resultados que podem ser alcançados com métodos quantitativos. Deve estar cômico de certos conceitos de microeconomia e, acima de tudo, deve saber observar como os administradores reagem à forma e ao conteúdo dos relatórios contábeis. Cada administrador tem características próprias, mas uma grande maioria não apreciaria, por exemplo, um exemplar de balancete do Razão com trinta páginas, para tomada de decisões. Também não visualiza bem um demonstrativo operacional apresentado na forma de débito-crédito; talvez entenda melhor um demonstrativo na forma dedutiva, e assim por diante.”

Relatórios bem projetados são fundamentais para o bom desempenho do sistema de informação da empresa. É importante que sejam ajustados às características de cada nível decisório, porém pode-se fazer algumas generalidades em relação a certos critérios à concepção dos relatórios.

De acordo com o livro do CRC-SP, a informação gerencial deve possuir as seguintes características:

- confiabilidade;
- entrega em tempo hábil;
- exclusão de fatos irrelevantes;
- possibilidade de comparação.

Os critérios acima enumerados indicam a base do procedimento que deve ser utilizado para preparar os relatórios. Estes devem ser ajustados à estrutura administrativa da organização, existindo, portanto, relatórios para cada centro de responsabilidade. Devem comunicar informações eficazmente a todos os níveis administrativos e estimular iniciativas influenciando decisões.

Os contadores encarregados da preparação e concepção dos relatórios devem conhecer e compreender os problemas e os métodos administrativos nos três níveis hierárquicos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atualmente, devido à grande competitividade do mercado, as organizações devem prever situações futuras para ter condições de nele permanecer. Para isso, a administração precisa de informações adequadas para auxiliar no processo decisório.

As empresas possuem sistemas contábeis para coletar, analisar e relatar informações sobre o desempenho de seus negócios. Entre estes sistemas destaca-se a contabilidade gerencial para os usuários internos.

A contabilidade gerencial, por tratar-se de uma fonte de informações necessárias para as decisões gerenciais, torna-se um instrumento de grande valia para os processos administrativos em todos os níveis hierárquicos.

Neste trabalho, foram analisadas opiniões de diversos autores que trataram do tema escolhido. Com isto, foi possível estimar a importância atual da contabilidade gerencial na política global das organizações.

As informações fornecidas pela contabilidade gerencial devem levar em consideração as necessidades administrativas de cada organização.

Para obter bons resultados, o contador gerencial deverá possuir muita habilidade e conhecimento técnico. Assim será possível que os dados gerados sejam transmitidos através de relatórios claros e precisos colaborando no processo decisório empresarial eficazmente.

Quem não se atualizar, planejando e controlando seus empreendimentos, verá em pouco tempo a grande distância que o separa dos que seguiram as técnicas apropriadas. Assim, no contexto atual, a colaboração da contabilidade gerencial é de substancial importância na atividade econômica das organizações.

As políticas de gerenciamento empresarial indicadas neste estudo têm base teórica. Sugere-se um estudo de caso para verificar na prática a aplicação dessas técnicas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANTHONY, N. Robert. Contabilidade Gerencial. São Paulo: Atlas, 1970.
- BIO, Sérgio Rodrigues. Sistema de Informação: um enfoque gerencial. São Paulo: Atlas, 1993.
- CHIAVENATO, Idalberto. Teoria Geral da Administração. 3^a ed., São Paulo: McGraw-Hill, 1987.
- COBRA, Marcos. Plano Estratégico de Marketing. 3^a ed., São Paulo: Atlas, 1991.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESTADO DE SÃO PAULO. Curso de Contabilidade Gerencial-6. São Paulo: Atlas, 1997.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. Contabilidade Gerencial. São Paulo: Atlas, 1998.
- DEGEN, Ronald Jean. O empreendedor: fundamentos da iniciativa empresarial. 8^a ed., São Paulo: McGraw-Hill, 1989.
- FARIA, A. Nogueira de. Organização de empresas: organização, estrutura e sistema. 6^a ed., Rio de Janeiro: Livros Técnicos e Científicos, 1977.
- FRANCO, Hilário. Contabilidade Geral. 22^a ed., São Paulo: Atlas, 1990.
- HORNGREN, Charles T. Introdução à Contabilidade Gerencial. 5^a ed., Rio de Janeiro: Prentice-Hall do Brasil Ltda., 1985.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. Contabilidade Gerencial. 4^a ed., São Paulo: Atlas, 1987.
- JOHNSON, H. Thomas, KAPLAN, Robert S. Contabilidade Gerencial: a restauração da relevância da contabilidade nas empresas. Rio de Janeiro: Campus, 1993.

LAKATOS, Eva Maria, MARCONI, Marina de Andrade. Fundamentos de metodologia científica. 3ª ed., São Paulo: Atlas, 1991.

LERNER, Walter. Organização sistemas e métodos. 4ª ed., São Paulo: Atlas, 1982.

MARION, José Carlos. Contabilidade Empresarial. 2ª ed., São Paulo: Atlas, 1984.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade gerencial: um enfoque de informação contábil. São Paulo: 1994.

RUIZ, João Álvaro. Metodologia científica: guia para eficiência nos estudos. 2ª ed., São Paulo: Atlas, 1986.

SÁ, Antônio Lopes de. História geral e das doutrinas da contabilidade. São Paulo: Atlas, 1997.

SÁ, Antônio Lopes de. Para uma verdadeira metodologia do curso superior de ciência contábil. REVISTA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE. Brasília: N. 48, 1984.

SALVADOR, Ângelo Domingos. Métodos e técnicas de pesquisa bibliográfica. 6ª ed., Porto Alegre: Sulina, 1977.

VIANA, Cibelis da Rocha. Teoria geral da contabilidade. 2º vol., 6ª ed., Porto Alegre: Sulina, 1976.

WELSCH, Glenn A. Orcamento empresarial. 4ª ed., São Paulo: Atlas, 1983.