



UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAIBA – UEPB
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS E EXATAS – CCHE
CAMPUS VI – POETA PINTO DO MONTEIRO
CURSO DE BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANA PAULA CORDEIRO DA SILVA

**CONTABILIDADE GERENCIAL: UMA ANÁLISE SOBRE AS FERRAMENTAS
QUE DISPÕE PARA OFERECER AO EMPREENDIMENTO RESIDENCIAL SIBAS
BRITTO, NO MUNICÍPIO DE SERTÂNIA – PE.**

MONTEIRO/PB

2016

ANA PAULA CORDEIRO DA SILVA

**CONTABILIDADE GERENCIAL: UMA ANÁLISE SOBRE AS FERRAMENTAS
QUE DISPÕE PARA OFERECER AO EMPREENDIMENTORESIDENCIAL SIBAS
BRITTO, NO MUNICÍPIO DE SERTÂNIA – PE.**

Monografia apresentada como requisito para conclusão
do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis no
Centro de Ciências Humanas e Exatas, Poeta Pinto do
Monteiro, da Universidade Estadual da Paraíba – UEPB.

Orientador: Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Júnior.

MONTEIRO/PB

2016

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

S586c Silva, Ana Paula Cordeiro da.
Contabilidade Gerencial [manuscrito] : uma análise sobre as ferramentas que dispõe para oferecer ao empreendimento Residencial Sibas Britto, no município de Sertânia – PE / Ana Paula Cordeiro da Silva. - 2016.
49 p. : il. color.

Digitado.
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em CIÊNCIAS CONTÁBEIS) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Humanas e Exatas, 2016.
"Orientação: Prof. Me. Gilberto Franco de Lima Júnior, Departamento de Ciências Contábeis".

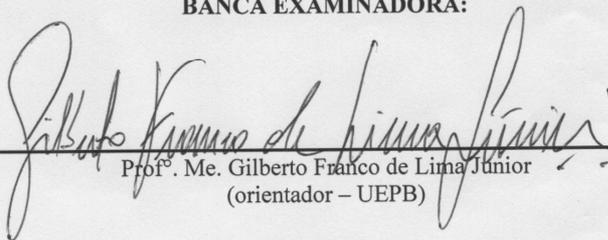
1. Contabilidade gerencial. 2. Ferramentas da contabilidade.
3. Empreendimento. 4. Gestão empresarial. I. Título.

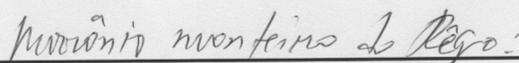
21. ed. CDD 658.1511

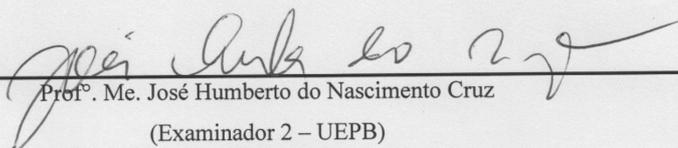
**CONTABILIDADE GERENCIAL: UMA ANÁLISE SOBRE AS FERRAMENTAS
QUE DISPÕE PARA OFERECER AO EMPREENDIMENTO RESIDENCIAL SIBAS
BRITTO, NO MUNICÍPIO DE SERTÂNIA – PE.**

Monografia apresentada como requisito para conclusão
do curso de Bacharelado em Ciências Contábeis no
Centro de Ciências Humanas e Exatas, Poeta Pinto do
Monteiro, da Universidade Estadual da Paraíba – UEPB.

BANCA EXAMINADORA:


Prof.º Me. Gilberto Franco de Lima Júnior
(orientador – UEPB)


Prof.º Me. Marônio Monteiro do Rêgo
(Examinador 1 – UEPB)


Prof.º Me. José Humberto do Nascimento Cruz
(Examinador 2 – UEPB)

Aprovado em 25 de MAIO de 2016.

Dedico este trabalho a minha família, que muito me apoiou e me incentivou a realiza-lo.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus por guiar e iluminar os meus caminhos, pelas conquistas até aqui alcançadas, sem ele nada seria possível.

A minha família, em especial a minha mãe Josineide Cordeiro, por sempre me ajudar, me apoiar, me incentivar, em todos os momentos da minha vida.

Ao meu noivo Aldemir Alexandre, pelo amor, dedicação, compreensão e por fazer parte da minha vida.

Ao meu orientador Gilberto Franco de Lima Júnior, pelas orientações e sugestões, pela oportunidade de aprendizado e pelo auxílio proporcionado para o desenvolvimento e conclusão deste trabalho.

Aos amigos que formei durante o Curso de Ciências Contábeis da UEPB, em especial, Girlane Fernandes, Maria Isabel Cordeiro e Nilda Aquino, que proporcionaram momentos inesquecíveis durante a vida acadêmica e que me ajudaram sempre durante esse período.

A todos que fazem parte da UEPB – CCHE – Campus VI – Monteiro – PB, que de alguma forma contribuíram para minha formação acadêmica.

Ao Residencial Sibas Britto representado por Rolderick Brito por toda colaboração e atenção que foi dada.

E a todos em geral que, diretamente ou indiretamente, contribuíram para que conseguisse realizarem este estudo e para o meu crescimento pessoal e profissional.

Muito Obrigada!

“Talvez não tenha conseguido fazer o melhor, mas lutei para que o melhor fosse feito. Não sou o que deveria ser, mas Graças a Deus, não sou o que era antes”. (Marthin Luther King)

RESUMO

Este estudo faz uma análise sobre as ferramentas que a contabilidade gerencial dispõe para oferecer ao empreendimento Residencial Sibas Britto, no município de Sertânia – PE. Tendo em vista que a contabilidade gerencial objetiva informar os gestores para auxiliar na tomada de decisões de uma empresa. Tendo como objetivo geral demonstrar quais seriam alguns benefícios que as ferramentas da contabilidade gerencial podem oferecer ao empreendimento da cidade. A metodologia utilizada foi uma pesquisa descritiva, bibliográfica, qualitativa, com coleta de dados, através de um questionário. Esse empreendimento não utiliza tais ferramentas para auxiliar nas decisões gerenciais, apenas conhecimento do administrador, ignorando informações que o profissional contábil pode oferecer. Indica-se a utilização do *Balanced Scorecard* como mais apropriada para o empreendimento. O resultado da pesquisa agrega informações importantes para aumentar o conhecimento sobre a importância da utilização das ferramentas da contabilidade gerencial em um empreendimento.

PALAVRAS CHAVE:Contabilidade Gerencial. Ferramentas da Contabilidade. Empreendimento. Gestão Empresarial.

ABSTRACT

This study makes an analysis about the tools that management accounting has to offer the residential Sibas Britto, in the municipality of Sertânia-PE. Considering that the management accounting aims to inform managers to assist in decision-making of an enterprise. With the overall objective to demonstrate what would be some benefits to the management accounting tools can offer the development of the city. The methodology used was descriptive, bibliographical research, qualitative, with data collection, through a questionnaire. This enterprise does not use such tools to assist in the managerial decisions, only the Administrator's knowledge, ignoring information that the Accounting Professional can offer. Indicates the use of the Balanced Scorecard as more suitable for the enterprise. The result of the research adds important information to increase awareness about the importance of using the tools of management accounting in a business venture.

KEYWORDS: Management Accounting. Accounting Fools. Enterprise. Business Management

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Ramo de Atividade da Empresa.....	34
Gráfico 2 – Faturamento Mensal da Empresa.....	35
Gráfico 3 – Numero de Funcionários da Empresa.....	36
Gráfico 4 – Tempo de Atuação da empresa.....	37
Gráfico 5 – Contabilidade da Empresa.....	38
Gráfico 6 – Ferramentas de Gestão Implantadas na Empresa.....	39
Gráfico 7 – Baseamento da Empresa para Tomada de Decisões.....	40

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Custeio por Absorção.....	24
Figura 2 – O <i>Balanced Scorecard</i> como estrutura para ação estratégica.....	28

LISTA DE SIGLAS

ABC Custeio Baseado na Atividade

EVA Valor Econômico Agregado

BSC Balanced Scorecard

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	13
1.1. Apresentação do Tema.....	13
1.2. Caracterização do Problema	13
1.3. Objetivos da Pesquisa.....	14
1.3.1. Objetivo Geral.....	14
1.3.2. Objetivos Específicos.....	14
1.4. Justificativa.....	14
1.5. Organização do Trabalho.....	16
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	17
2.1. Contabilidade.....	17
2.2. Contabilidade Gerencial.....	18
2.3. Custeio Baseado na Atividade	
(ABC).....	19
2.4. Custeio	
Variável.....	21
2.5. Custeio	
por Absorção.....	23
2.6. Análise	
de Valor Econômico Agregado (EVA).....	25
2.7. Balanced	
Scorecard (BSC).....	26
2.8. Empresas	
do Ramo de Atividades.....	31
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	32
3.1. Classificação Quanto à Forma de Abordagem do Problema.....	32
3.2. Classificação Quanto aos Objetivos Gerais.....	32
3.3. Classificação Quanto aos Procedimentos Técnicos.....	32
3.4. Métodos de Abordagem.....	33
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	34
5. CONCLUSÃO.....	42
REFERÊNCIAS.....	44
APÊNDICE.....	46

1. INTRODUÇÃO

1.1. Apresentação do Tema

A Contabilidade tem como um de seus objetivos o oferecimento de informações aos gestores para auxiliar na tomada adequada de decisões na gerencia do empreendimento financeiro. Qualquer gestor busca a otimização do empreendimento, através da redução dos custos e conseqüentemente da maximização dos lucros, direcionando a empresa a uma situação estrategicamente mais confortável para o enfrentamento da concorrência.

Dessa maneira, a função da Contabilidade é assessorar o gestor para esta satisfatória situação, através do fornecimento de informações fidedignas e essenciais para redução dos custos e otimização do lucro, contribuindo assim para uma adequada tomada de decisões.

Esse sistema de fornecimento de informações deve suprir as necessidades da empresa pela demanda de informação. Cabe, então, a contabilidade buscar métodos ou ferramentas para a obtenção dessas informações. Surge, assim, a Contabilidade Gerencial, com suas ferramentas dinâmicas sobre os custos financeiros nos empreendimentos. Torna-se evidente explorar as particularidades dessa temática em questão, pois o profissional da área contábil deve estudar, quais seriam os instrumentos que integram a Contabilidade em favor da tomada de decisões adequada na gerencia empresarial.

SegundoCalessio (2011), a Contabilidade Gerencial dispõe de demonstrações contábeis uteis e indispensáveis para auxiliar no gerenciamento de pequenos e grandes empreendimentos empresariais, principalmente no fornecimento de informações fidedignas para a tomada de decisões.

Por sua vez Corrêa (2010), levanta a necessidade de se implementar a Contabilidade Gerencial nas pequenas, medias e micro empresas, justamente para fornecer informações sobre a evolução patrimonial, funcionando como ferramenta para avaliar o presente e projetar o futuro, no qual os gestores, supridos de informações adequadas, podem traçar metas e objetivos, visando sempre o melhor aproveitamento dos recursos e esforços utilizados em prol da continuidade empresarial.

1.2. Caracterização do Problema

Sendo assim, a Contabilidade Gerencial tem como finalidade útil fornecer informações para a gestão empresarial, evidenciando e mensurando detalhadamente quais são os gastos e

os custos dos empreendimentos que podem ser reduzidos. Dessa maneira, a Contabilidade Gerencial pode auxiliar com informações econômicas sobre os custos, otimizando o crescimento da empresa.

Diante disso, indaga-se: **Quais são as ferramentas da Contabilidade Gerencial utilizadas no empreendimento Residencial Sibas Britto, no município de Sertânia – PE?** Segundo, essa perspectiva, a indagação levantada traça os seguintes objetivos.

1.3. Objetivos da Pesquisa

1.3.1. Objetivo Geral

Demonstrar quais seriam alguns benefícios que as ferramentas da Contabilidade Gerencial podem oferecer ao empreendimento Residencial Sibas Britto, no município de Sertânia – PE.

1.3.2. Objetivos Específicos

- a) Verificar a importância da utilização das ferramentas da Contabilidade Gerencial no empreendimento;
- b) Demonstrar quais seriam as ferramentas utilizadas pela Contabilidade Gerencial no empreendimento imobiliário;
- c) Propor o uso do *Balanced Scorecard* como ferramenta auxiliadora da gestão do empreendimento Residencial Sibas Britto.

1.4. Justificativa

A necessidade de utilizar as ferramentas da Contabilidade Gerencial em empreendimentos comerciais e empresariais surge da busca de informações fidedignas, que auxiliam os gestores na tomada de decisões, indispensáveis para um bom funcionamento da empresa.

Os métodos ou ferramentas utilizadas pela Contabilidade Gerencial cumprem objetivos específicos na coleta dessas informações para atender a demanda do mercado e suprir a carência da gerência por informações seguras. Diante disso, os métodos de custeio da Contabilidade Gerencial dispõem e funcionam como mecanismos dinâmicos e auxiliares para gerência. Dentre eles, o método de Custeio Baseado na Atividade (ABC) que surgiu

como resposta da necessidade de informações sobre os custos. De acordo com necessidades situacionais que o empreendimento venha ter é um método viável adequado.

Outra ferramenta em questão, o Custeio por Absorção se define como um método de aprimoração dos custos, sendo a absorção uma maneira de identificação desses custos, logo o custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens produzidos.

Existe também outro método, bastante interessante, que complementa o processo de apuração dos custos, é o Custeio Variável que busca a apropriação dos custos variáveis, sejam diretos ou indiretos, para os portadores. Nesta ferramenta, é direcionado todo o custeio variável, que seria dispensado na forma de custeio anterior.

Além dessa, pode-se igualmente utilizar a Análise de Valor Econômico Agregado (EVA), que visa controlar o gerenciamento de projetos e que oferece diagnósticos precisos e completos durante as fases de execução do projeto. Essa ferramenta tende a considerar os custos e os prazos finais do projeto, em uma fase do projeto que exista a possibilidade de implementação de ações corretivas, através dos Custos/Análise de Valor Econômico Agregado.

Por fim, outra ferramenta habitual, o *Balanced Scorecard* (BSC) que se define como uma metodologia que possibilita aos gestores definir e implementar um conjunto heterogêneo de indicadores, sejam financeiros e não financeiros, adequadamente para a avaliação do desempenho de uma organização. Para cada instrumento que a Contabilidade Gerencial dispõe, a necessidade de fornecer informações seguras para o empreendimento se torna a diretriz ou objetivo para o emprego de cada uma dessas ferramentas.

Dentre monografias e dissertações pesquisadas sobre o benefício que as ferramentas da Contabilidade Gerencial oferecem, cita-se o trabalho realizado por Daniel BenderCalessio (2011) intitulado “Análise de Custos com foco nos métodos ABC, Variável e Absorção”. Tal trabalho objetivou analisar as informações sobre as vantagens e desvantagens no uso do sistema de custeio para empreendimentos comerciais.

Em outra pesquisa, uma dissertação desenvolvida por Maxwell Ferreira de Oliveira (2008), intitulada “*Balanced Scorecard*: uma análise da produção acadêmica brasileira na

área de administração”, apresentam quais seriam os possíveis benefícios que o *Balanced Scorecard* pode oferecer ao sistema de gestão estratégico para as empresas em questão.

A partir dessas pesquisas apresentadas, esta pesquisa justifica-se fundamentalmente nos benefícios que as ferramentas da Contabilidade Gerencial podem oferecer para o empreendimento pesquisado. Dessa maneira, a pesquisa torna-se relevante para o mercado de trabalho, pois viabiliza as informações na utilização da Contabilidade Gerencial para a gestão empresarial local.

Neste prisma, podemos dizer que o trabalho torna-se relevante, pois projetar-se-á uma formação acadêmica mais adequada para a pesquisa sobre a utilização das ferramentas da Contabilidade Gerencial.

Para o meio acadêmico, o presente o trabalho torna-se relevante por permitir esclarecer didaticamente quais são as ferramentas ou métodos de mensuração da Contabilidade Gerencial, utilizados pela gerência na tomada de decisões. Por sua vez, a relevância para o aspecto profissional se dá em função de que a partir do conhecimento das ferramentas da Contabilidade Gerencial o profissional da área pode atuar nas organizações empresariais como agente no fornecimento de informações para o departamento administrativo da empresa. Por fim, no aspecto social, que esta pesquisa possa prospectar uma conscientização sobre as potencialidades que a Contabilidade Gerencial pode oferecer para o mercado de trabalho, principalmente para o desenvolvimento social e as demandas do mercado de trabalho.

1.5. Organização do Trabalho

O seguinte trabalho será estruturado em quatro capítulos. No primeiro capítulo, apresenta-se a introdução delimitada do trabalho e sua problematização, assim como os objetivos gerais e específicos, seguida pela justificativa da pesquisa.

No segundo capítulo, apresenta-se o referencial ou fundamentação teórica, no qual se expõe a uma abordagem bibliográfica sobre a temática em particular. No terceiro capítulo, apresenta-se a metodologia empregada para a realização da pesquisa.

No quarto e último capítulo, apresentamos uma análise e discussão dos dados alcançados nesse estudo de caso em questão. Por fim, são expostas as referências utilizadas na realização deste trabalho.

2. REFERENCIAL TEORICO

2.1. Contabilidade

A Contabilidade desde tempos remotos surge como uma ciência que captura e registra os fatos que modificam a situação financeira e patrimonial de uma empresa, surgindo a partir dessa finalidade primordial. Sendo isso, a Contabilidade em sua abrangência coleta, apresenta e interpreta os fatos econômicos da situação patrimonial e financeira de uma entidade.

Sobre a abrangência e a função da contabilidade, podemos valer-nos-emos de algumas contribuições teóricas de Montoto (2012), que explica categoricamente que o campo de atuação da Contabilidade é na Azienda. A Azienda é uma entidade, com ou sem fins lucrativos, mas com objetivo social ou econômico, de cunho econômico-administrativo, isto é, que possui patrimônio (bens, direitos e obrigações) a ser controlado e administrado. Dessa maneira, a Azienda pode englobar casa de comércios, indústrias, hospitais, escolas, faculdades, clubes, associações, sindicatos, igrejas, dentre outras entidades que possuam patrimônio a ser controlado.

Para Montoto (2012), a Contabilidade tem como finalidade central controlar o patrimônio da Azienda e “fornecer informações aos seus usuários para tomada de decisões nos processos de controle e planejamento da entidade” (MONTOTO, 2012, p.53). Essas informações são oriundas das operações financeiras e da evolução patrimonial, que são necessárias para um planejamento adequado das mesas futuras da entidade.

Ainda de acordo com Montoto (2012), o fornecimento dessas informações deve objetivar por meio de procedimentos práticos utilizados na coleta de dados (captação) e no registro de forma acumulada desses dados nos livros contábeis, para a elaboração dos relatórios (demonstrações financeiras), bem como suas análises e checagens. Dentre as técnicas utilizadas pela Contabilidade para esta finalidade destaca-se a escrituração, as demonstrações contábeis, a auditoria e a análise das demonstrações.

Para Montoto (2012), a escrituração pode ser definida como registro padronizado e permanente dos fatos contábeis que podem alterar o patrimônio, como bens, direitos, obrigações, receitas e obrigações. As Demonstrações contábeis, por sua vez, são relatórios claros e precisos sobre a situação e evolução do patrimônio. Tais técnicas, por sua vez, são analisadas categoricamente e detalhadas, verificando a existência de possíveis fraudes ou

erros nos registros contábeis e nos relatórios. Neste ponto, esse trabalho analítico é realizado pela Auditoria e pela Análise de Demonstrações.

Por Auditoria compreende-se a análise detalhada e analítica dos registros contábeis, em outras palavras, uma análise crítica realizada por contador-auditor que emite um parecer técnico sobre os registros contábeis, confirmando ou não uma possível fraude ou inadequação dos registros contábeis.

Por fim, surge a Análise de Demonstrações que busca verificar estaticamente se a entidade apresenta uma evolução de patrimônio, é compatível com o lucro real, se o grau de investimento é compatível com o negócio e com o setor da empresa em questão, entre outras análises possíveis.

Enfim, essas técnicas exposta pelo autor, que também podem ser definidas como ferramentas, são cálculos matemáticos e serem utilizados para o planejamento do futuro da entidade. Segundo essa perspectiva, a Contabilidade deve fornecer informações sobre os registros contábeis e sobre a elaboração dos relatórios para um melhor planejamento, satisfazendo as necessidades de terceiros por informações precisas e claras. Nesse ínterim, surge a Contabilidade Gerencial, como sistema de informações por excelência para terceiros, particularmente a administração ou gerencia da empresa em questão.

2.2. Contabilidade Gerencial

Quando a Contabilidade presta essas informações sobre a organização para terceiros, surge a Contabilidade Gerencial, com a finalidade de “descrever essa atividade dentro de uma organização e a expressão Contabilidade Financeira quando essa organização presta informações a terceiros” (PADOVESE, 2010, p.09).

A Contabilidade Gerencial, pode se apresentar e interpretar para a gerencia da entidade, como estratégia de execução, sobre os gastos, custos, controle de estoque, dentre outras possibilidades para informar detalhadamente os fatos contábeis para a administração da entidade. Para isso, a Contabilidade Gerencial conta com ferramentas necessárias para fornecer informações fidedignas que auxiliam os gerentes na tomada de decisões, indispensáveis para um bom funcionamento da empresa.

Os métodos ou ferramentas utilizadas pela Contabilidade Gerencial cumprem objetivos específicos na coleta dessas informações para atender as demandas do mercado e suprir a carência da gerencia por informações seguras. Diante disso, os métodos de custeio da

Contabilidade Gerencial dispõem e funcionam como mecanismos dinâmicos e auxiliares para a gerência.

Para Corrêa (2010), a Contabilidade Gerencial surgiu como ferramenta auxiliar para administração, como meio de gerenciamento do controle de custos, principalmente no que diz respeito ao investimento em máquinas, equipamentos e ativos no processo industrial. Posteriormente, surgiu a necessidade de buscar métodos ou ferramentas mais adequadas para o fornecimento de informações.

Além disso, a Contabilidade Gerencial se tornou um sistema de informações para os gestores, conforme aumentava a demanda para os gestores em questão, conforme cita Corrêa (2010), principalmente quando a demanda por informações claras e precisas modelou a Contabilidade para esta finalidade de fornecer “informações contábeis, derivadas dos relatórios e demonstrativos financeiros e gerenciais, devem representar de forma confiável a situação econômica e financeira de determinada organização” (CORREIA, 2010, p. 21).

Como por conseguinte, a Contabilidade Gerencial como sistema integrado para o fornecimento de informações, suprimindo a carência por informação dos usuários para estas ferramentas, sobretudo, quando essas informações contábeis possibilitam ou auxiliam seus usuários na tomada de decisões para o planejamento e metas vindouras.

Dentre as ferramentas ou metodologias da Contabilidade Gerencial, destaca-se, inicialmente, o Custeio Baseado na Atividade (ABC) que permite o cálculo dos custos realizados segundo a atividade desempenhada, principalmente quando os custos são contabilizados diretamente para a fabricação dos produtos.

2.3. Custeio Baseado na Atividade (ABC)

Dentre outras ferramentas que podem ser utilizadas, encontra-se o método de Custeio Baseado na Atividade (ABC), que surge como alternativa real para as respostas sobre a necessidade de informação sobre os custos reais, principalmente sobre as necessidades de informações que surgem como resposta da necessidade de informações sobre os custos. De acordo com necessidades situacionais que o empreendimento venha ter é um método viável adequado.

Para Azevedo e Gouveia (2006), “o ABC é uma ferramenta que permite melhor visualização dos custos através da análise das atividades executadas dentro da empresa e suas

respectivas relações com os produtos” (AZEVEDO, GOUVEIA, 2006, p.04). Nesta perspectiva, são analisados os custos diretos para a fabricação, pois a proporção de distorções causadas pelos custos indiretos na produção resultou em uma arbitrariedade no critério rateio.

No ABC, o que se tornou determinante foi identificar os custos direcionados para a fabricação, custeio ou produção dos determinados produtos ou atividades em questão desempenhada pelo empreendimento. Neste ponto, o método ABC deve mensurar sobre as atividades em cada fase de produção, seja uma mercadoria ou um produto vendido pela empresa em questão. Conforme Azevedo e Gouveia (2006), sobre o ABC:

Assim para o estudo do método ABC deve-se ponderar sobre as atividades envolvidas em cada processo de produção, seja de uma mercadoria ou um serviço. (AZEVEDO, GOUVEIA, 2006, p.04).

Para um serviço em questão, podem ser mensuradas as atividades de custeio para o referido produto. Neste ponto, são mensuradas “primeiro, denominado de custeio das atividades, os custos são direcionados as atividades, e no segundo, custeio dos objetos, os custos das atividades são atribuídos aos produtos, serviços e clientes” (AZEVEDO, GOUVEIA, 2006, p.07).

Podem ser igualmente mensuradas, nas atividades, os custos adotados para o número de empregados, assim como os recursos, é a quantidade de pessoas empenhadas em cada atividade em questão.

Portanto, essa presteza do ABC para “definir as atividades é a identificação dos direcionadores de recursos, cuja função é identificar o quanto que cada atividade consumiu de recursos” (AZEVEDO, GOUVEIA, 2006, p. 07). Tratou-se, então, de mensurar os custos diretamente relacionados com o serviço desconsiderando aqueles que sejam indiretamente proporcionais para os custos em questão.

Para Martins (2003), o ABC é um instrumento de gestão de custos, que aborda uma versão mais ampla da “visão econômica de custeio, que é uma visão vertical, no sentido de que apropria os custos aos objetos de custeio através das atividades realizadas em cada departamento” (MARTINS, 2003, p. 156). Neste ponto, reconhecesse o processo de aperfeiçoamento de consulta por vários departamentos de uma empresa em questão, formados principalmente por uma ferramenta da análise de fluxo nos custos do processo da empresa,

sobretudo nos benefícios que podem acarretar ao considerar os fluxos de caixa dos departamentos de maneira integrada. Além disso, pode-se igualmente considerar que:

O ABC, assim, pode ser visto como uma ferramenta de análise dos fluxos de custos e, quanto mais processos interdepartamentais houver na empresa, tanto maiores serão os benefícios do ABC. Uma observação importante: quando se tem por objetivo calcular os custos dos processos, é preciso decidir sobre a inclusão, ou não, nos custos das atividades que compõem os processos, de determinados itens de custos diretamente alocáveis a produtos ou linhas, como por exemplo, materiais diretos, sucatas, refugos, comissões, etc. (MARTINS, 2003, p. 167).

Martins (2003) considera que o ABC se refere principalmente a mensuração dos processos de produção e dos serviços na implementação da economia real, principalmente na avaliação dos custos de produção.

No caminho inverso também é possível: uma empresa que esteja envolvida num projeto de reengenharia pode desejar conhecer os custos das atividades e dos processos e avaliar as economias no processo de fabricação ou nos serviços prestados.

Neste ponto, o ABC é uma ferramenta para mensuração dos custos de fabricação, produção ou de serviço. Esta mensuração está diretamente relacionada aos custos reais que compõem os processos, descartando os custos indiretos ou aqueles que sofrem uma variação em gênero e quantidade. Contudo, para a mensuração desses custos descartados pelo ABC, a Contabilidade Gerencial dispõe de outra ferramenta para determinar os custos variáveis na produção, denominada categoricamente de Custeio Variável.

2.4. Custeio Variável

Uma ferramenta ou método, usado pela contabilidade gerencial, no processo de apuração dos custos é o Custeio Variável. Esse método tem como finalidade a mensuração dos custos variáveis, sejam diretos ou indiretos que não seriam mensurados ou dispensados pela forma de custeio anterior.

Para Moura (2006), o Custeio Variável está alicerçado na apropriação de todos os custos variáveis, para os portadores finais desses custos, principalmente quando estão fundamentados ao grau de interesse na entidade. O Custeio Variável entra então, com o nome de “método de custeio de estoque em que todos os custos de fabricação variáveis são

considerados custos inventariáveis. Todos os custos de fabricação fixos são excluídos dos custos inventariáveis: eles são custos do período em que ocorreram” (MOURA, 2006, p. 03).

Dessa maneira, excluem-se os custos fixos do processo de apuração, deixando como critério, que os custos e as despesas mensuráveis sejam aquelas variáveis em relação à medida dos produtos em processamento e acabamento. Essa mensuração de custeio variável oferece as seguintes vantagens para o empreendimento:

a) o custo dos produtos é mensurável objetivamente, pois não sofrerão processos arbitrários ou subjetivos de distribuição dos custos comuns; b) o lucro líquido não é afetado por mudanças de aumento ou diminuição de inventários; c) os dados necessários para análise das relações custo-volume-lucro são rapidamente obtidos do sistema de informação contábil (MOURA, 2006, p. 03).

Assim como, o Custeio Variável também oferece as seguintes vantagens para a gerência contábil da entidade para a mensuração do lucro, controle dos custos e o custeamento do inventário:

d) é mais fácil para os gerentes industriais entenderem o custeamento dos produtos sob o Custeio Variável, pois os dados são próximos da fábrica e de sua responsabilidade, possibilitando a correta avaliação de desempenho setorial; e) o custeamento variável é totalmente integrado com o custo padrão e o orçamento flexível, possibilitando o correto controle de custos; f) o custeamento variável constitui um conceito de custeamento de inventário que corresponde diretamente aos dispêndios necessários para manufaturar os produtos; g) o custeamento variável possibilita mais clareza no planejamento do lucro e na tomada de decisão. (MOURA, 2006, p. 05).

Sejam então, essas vantagens decorrentes da não mensuração dos custos fixos para o empreendimento, possibilitando a geração de informações sobre as mudanças variáveis ocorridas nas quantidades produzidas e vendidas e nos custeios transitórios para financiá-las. No entanto, as desvantagens no uso exclusivo do Custeio Variável, podem ser as seguintes, segundo Moura (2006), o Custeio Variável, somente consegue aplicar-se para obter soluções a curto prazo, não há também demonstrações contábeis de custos externos e a mensuração dos custos deverão ser feitos a partir de custos e benefícios, tornando o trabalho dispendioso.

Em outra apreciação, para Martins (2003), conforme a própria nomenclatura da ferramenta são considerados os custos que variam de acordo com a função e volume, mas principalmente a quantidade.

Sendo, portanto, o custo variável “um produto pode, então, variar em função não de seu volume, mas como muito mais derivados da necessidade de se colocar em condições de operar uma produção muito pouco estando de fato vinculados” (MARTINS, 2003, p. 134). Trata-se, portanto, de mensurar no Custeio Variável os custos eventuais que sofrem variação no volume, na unidade ou na produção e na venda desse produto em si.

Dessa maneira, a finalidade restrita do Custeio Variável dificulta completamente o cálculo dos custos fixos do processo de produção, analisando somente aqueles que sofrem algum tipo de variação. No entanto, com o intuito de incluir na mensuração os custos fixos e não fixos, principalmente aqueles diretamente absorvidos pela produção ou pelos serviços prestados, surge outra ferramenta disponível: o Custeio por Absorção.

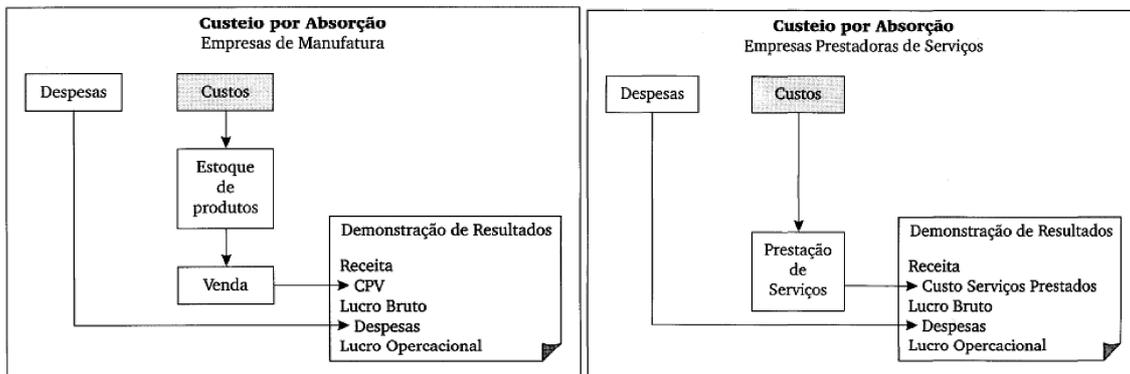
2.5. Custeio por Absorção

Outra ferramenta em questão, o Custeio por Absorção, encarrega-se da mensuração de custos indiretos ou diretos, absorvidos na produção dos produtos em questão, pois se define como um método de otimização dos custos, sendo a absorção uma maneira de identificação desses custos, logo o Custeio por Absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens produzidos.

De acordo com Martins (2003), o custeio significa necessariamente apropriação dos custos dos produtos fabricados ou dos serviços prestados. Assim sendo, o método de Custeio por Absorção é o “método derivado da aplicação dos princípios de contabilidade geralmente aceitos, nascido da situação histórica mencionada” (MARTINS, 2003, p.43).

Neste ponto, a apropriação dos custos se refere aos de produção, que se encarrega da mensuração de custos indiretos ou diretos, absorvidos na produção dos produtos em questão, pois se define com um método de otimização dos custos, sendo a absorção uma maneira de identificação desses custos, logo o custeio por absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção mensurados aos bens produzidos e nos serviços prestados, conforme na figura abaixo:

Figura 1: Custeio por Absorção



Fonte:

Martins (2003)

Para Moura (2006), o Custeio por Absorção pode ser definido como “um método de aprimoração de custos, e absorção como identificação desses custos, logo Custeio por Absorção consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens produzidos” (MOURA, 2006, p. 02).

Ainda de acordo com Martins (2003), essa ferramenta não é um mecanismo contábil propriamente dito, mas uma metodologia decorrente, “nascida com a própria Contabilidade de Custos. Outros critérios diferentes têm surgido através do tempo, mas este é ainda o adotado pela Contabilidade Financeira” (MARTINS, 2003, p. 44).

O Custeio por Absorção é, portanto, perfeitamente válido para os fins de balanço patrimonial e demonstração de resultados, principalmente para avaliação dos estoques e a apuração dos resultados.

Esse sistema de mensuração, desse modo, se apropria dos custos sejam diretos ou indiretos, principalmente, aqueles aceitos na apreciação dos gastos contábeis em questão. O Custeio por Absorção, conforme o próprio nome indica: “é um método de custeio que apropria os custos diretos e indiretos aos produtos, e as despesas administrativas, de vendas e financeiras, como sendo do período. O sistema de Custeio por Absorção pode ser com ou sem departamentalização” (MOURA, 2006, p. 02). Trata-se, portanto, de um sistema que tenta complementar a análise do custeio para a atividade em questão, possivelmente tenta englobar os métodos citados anteriormente.

Posteriormente, mesmo com a mensuração dos custos absorvidos pela produção ou prestações de serviços, o Custeio por absorção não calcula os custos referentes ao projeto de

execução, ou então, sobre a mensuração do atual desempenho financeiro da empresa. Neste ponto, para uma avaliação mais apurada sobre o desempenho atual da empresa a partir da projeção do lucro obtido, assim como do lucro que será obtido com os projetos futuros, apresenta-se outra metodologia empregada para esta finalidade geral: o EVA (Análise de Valor Econômico Agregado).

2.6. Análise de Valor Econômico Agregado (EVA)

Dentre o leque de possibilidades, que podem ser utilizados na Contabilidade Gerencial encontra-se a Análise de Valor Econômico Agregado (EVA), que tem como objetivo central visar o controle do gerenciamento de projetos, a partir de um diagnóstico preciso e mais completo, segundo as fases de execução do projeto. O EVA tem uma tendência para analisar os custos e prazos finais do projeto, na fase do projeto que exista a possibilidade de implementação de ações corretivas, por meio dos Custos/ Análise de Valor Econômico Agregado.

Para Santos *et.all* (2014), o EVA pode ser definido a partir da tradução da sua sigla: “EconomicValueAdded em língua inglesa, que traduziremos como *Valor Econômico Agregado*, é um conceito desenvolvido pela Stern Stewart no início da década de 80 que recupera a antiga ideia de lucro econômico (ou lucro residual)” [SANTOS *et.all*, 2014, p. 04].

Santos *et.all* (2014), vai além quando afirma que o EVA busca avaliar o lucro econômico obtido em algum desempenho financeiro passado, evidenciando que o mesmo foi agregado ou não:

O Valor Econômico Agregado pode ser utilizado para avaliar, no presente, o desempenho financeiro passado (o último ano, por exemplo), evidenciando se foi ou não agregado valor ao negócio no período, e quanto e como foi agregado/desagregado de valor, dependendo da profundidade da análise. (...) o balanço comparativo entre a rentabilidade da companhia frente ao capital que ela aplicou para gerar essa rentabilidade. Assim, representa o lucro operacional após impostos, menos o custo de oportunidade do capital [SANTOS *et.all*, 2014, p.04]

Sendo, portanto, que o EVA, pode ser definido a partir as seguinte fórmula: $EVA = \text{Lucro Operacional} - \text{Taxa Percentual} \times \text{Capital}$ (o Lucro Operacional menos a Taxa Percentual correspondente ao custo de capital versus Capital que se refere ao capital total investido). Dessa maneira, trata-se, portanto do verdadeiro lucro econômico que leva em conta não apenas os custos e as despesas lançadas, mas também o custo de oportunidade do capital que foi lançado.

Para Dutra Júnior (2001), o EVA é um instrumento que mensura o fluxo de caixa através de uma linguagem simplificada e fácil de ser entendida, que conta com os seguintes objetivos e vários benefícios, como por exemplo, os objetivos aparecem de modo mais claro e mensurável; análise do desempenho interno, principalmente no lançamento dos produtos, sobretudo quando são mensurados para avaliar as respostas de tomada de decisões da empresa.

Destarte, o EVA proporciona uma visão sobre situação financeira da empresa, a partir das projeções do lucro obtido, contudo a demanda por informações cada mais vez mais precisas sobre a situação e desempenho financeiro da empresa, para um planejamento estratégico mais adequado e coerente, exige outra metodologia que apresente indicadores heterogêneos, formulados a partir das metas de crescimento traçadas. Surge, então, o *Balanced Scorecard* (BSC), ferramenta de execução e planejamento para a gestão, segundo as metas e projetos do empreendimento.

2.7. Balanced Scorecard (BSC)

Uma ferramenta bastante habitual, para o fornecimento de informações é o *Balanced Scorecard* (BSC) que se define como uma metodologia de execução para os gestores definirem e implementarem a partir de um conjunto heterogêneo de indicadores, sejam financeiros ou não, adequadamente para a avaliação do desempenho de uma organização.

São os autores Kaplan e Norton (1997), que definem o BSC de maneira bastante magistral, pois estruturar a execução de orientação de meios futuros, pelos meios convencionais da contabilidade financeira, uma vez que a mensuração se traduz a partir das medidas adequadas para ativos intangíveis.

Para Kaplan e Norton (1997), o BSC é um plano estratégico para a execução de um objetivo, por meio de indicadores balanceados. Seria um mapa estratégico formulado por indicadores de desempenho, traçado a partir de metas a serem alcançadas, segundo suas metas e projetos do empreendimento.

Os autores definem categoricamente o que o BSC reflete:

As discussões em grupo levaram a ampliação de scorecard que se transformou no que chamamos de “Balanced Scorecard” (...) O nome refletia o equilíbrio entre objetivos de curto e longo prazo, entre as medidas financeiras e não financeiras, entre indicadores de tendências (leading) e ocorrências (lagging) entre as perspectivas internas e externas de desempenho (KAPLAN & NORTON, 1997, 13).

Trata-se, portanto, de um plano estratégico que é orientado pelos indicadores equilibrados, sejam eles financeiros ou não. Ainda de acordo com Kaplan e Norton (1997), o BSC reflete uma estratégia de execução que envolve objetivos de curto a longo prazo, sejam eles financeiros ou não financeiros, que sejam indicadores de resultados ocorridos e das possíveis tendências futuras, principalmente que planejem um plano para o desempenho futuro. O BSC se traduz, então, como uma missão e um plano para diretrizes futuras de execução, sejam para a execução e missão futura:

O Balanced Scorecard traduz a missão e a estratégia em objetivos e medidas, organizados segundo quatro perspectivas diferentes: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento. O 'scorecard' cria uma estrutura, uma linguagem, para comunicar a missão e a estratégia, e utiliza indicadores para informar os funcionários sobre os vetores do sucesso atual e futuro. Ao articularem os resultados desejados pela empresa com os vetores desses resultados, os executivos esperam canalizar as energias, as habilidades e os conhecimentos específicos das pessoas na empresa inteira, para alcançar as metas de longo prazo (KAPLAN & NORTON, 1997, 27).

O uso do BSC resulta na necessidade de informação que a gerencia necessita para executar suas ações e diretrizes, sendo essa necessidade de informação que opera um sistema de informação baseada na mensuração estratégica de poder resolver o problema de comunicação para implementar a estratégia de ação. Lima et.all. (2005), também define que o BSC surge como uma demanda por informações estratégicas para resolver problemas de gestão financeiros em questão.

Para Russo *et.all.* (2011), o BSC cumpre sua execução por meio de uma metodologia gerencial voltada para a execução de termos operacionais, segundo a estratégia definida para a execução, a partir da execução dos seguintes objetivos:

- ✓ Alinhar a organização à estratégia
- ✓ Transformar a estratégia em tarefa de todos
- ✓ Converter a estratégia em processo contínuo
- ✓ Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva

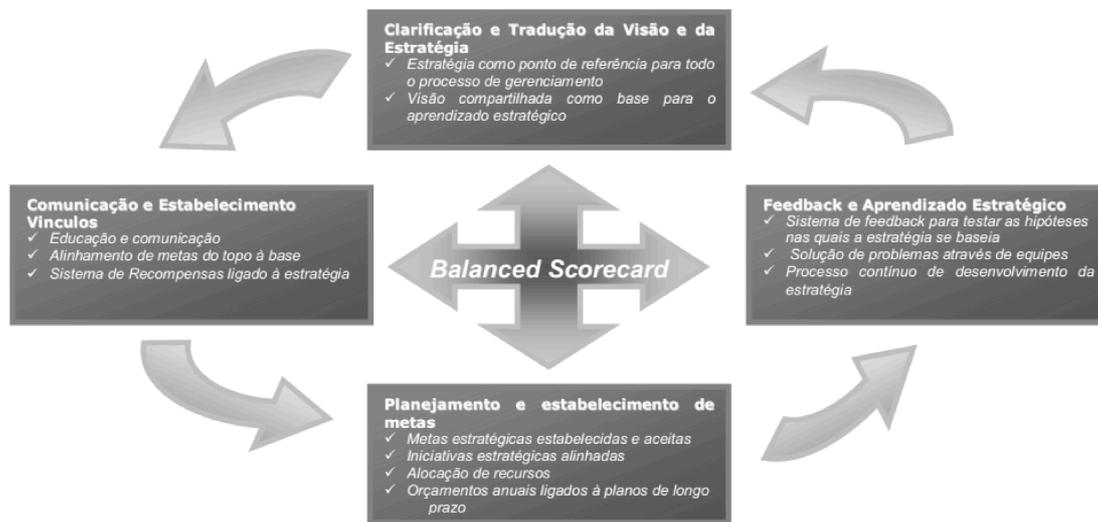
Cada etapa do BSC deve ser executada, segundo a perspectiva de orientação estratégica a partir dos indicadores financeiros ou não que lhe servem para a mensuração dessa estratégia.

Deve-se, igualmente, ressaltar que o BSC tem como estratégia de compartilhar as informações necessárias a uma equipe de funcionários da organização empresarial, permitindo a circulação de objetivos e metas, assim como “identifiquem mecanismos que forneçam

recursos para que os resultados sejam atingidos e estabeleçam referenciais de curto prazo para as medidas financeiras e não financeiras do *scorecard*” (KAPLAN & NORTON, 1997, p.11). Além disso, também é possível monitorar e ajustar a implementação da estratégia e se necessário, as possíveis adaptações do projeto em execução.

Portanto, o BSC torna-se viável, pois permite uma retroalimentação ou *feedback* das informações necessárias para a execução, planejamento e direcionamento do projeto em si. Os autores desmontaram esse funcionamento detalhado na seguinte figura abaixo:

Figura 2: O *Balanced Scorecard* como estrutura para ação estratégica.



Fonte:

Kaplan & Norton (1997)

Ao analisar a figura podemos observar que a retroalimentação ou *feedback* consideram que o objetivo traçado no gerenciamento pode ser alinhado e aprimorado na comunicação e estabelecimento de vínculos, sendo posteriormente estabelecido ou reformulado como meta estratégica, compatível com o orçamento anual e os recursos da empresa, e por fim, alcançado ou não a meta pode-se utiliza-lo como aprendizado estratégico para futuras diretrizes da empresa em questão.

Deve-se ressaltar que o BSC possui, nas organizações empresariais perspectivas que se decompõem em estratégia e objetivos reais a serem utilizados, são elas: a Financeira, os dos Clientes, as dos Processos Internos e do Aprendizado e Crescimento. Essas perspectivas fornecem os indicadores, como um mapa estratégico, para os administradores sobre a execução do negocio.

Na primeira perspectiva, segundo Kaplan & Norton (1997), são estabelecidas as “diretrizes financeiras que formam as perspectivas financeiras dos níveis organizacionais, como também as outras perspectivas do *BSC*. Os objetivos financeiros giram em função do lucro, crescimento ou participação de valor” (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 09). Neste ponto, não é viável traçar os pontos estratégicos isoladamente, pois os objetivos financeiros determinam o ciclo de vida da organização em cada fase da unidade do negócio, pois “a organização precisará comprometer um recurso considerável, no intuito de desenvolver e aprimorar novos produtos e serviços; construir e ampliar instalações de produção, sendo aceitáveis fluxos de caixa negativos e baixas taxas de retorno sobre o capital investido” (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 09). Sendo que, o objetivo maior dessa perspectiva é atrair recursos e investimentos para a execução dos projetos, verificar a lucratividade e reduzir os possíveis gastos adicionais na fase de execução do projeto.

Na segunda perspectiva, dos Clientes, é considerada a competitividade do mercado e a busca por novos consumidores que faz com “que diversas organizações direcionem seus esforços na Perspectiva do Cliente, uma vez que elas procuram alcançar a posição de liderança na preferência dos consumidores que precisam direcionar todos os seus esforços em prol dos clientes” (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 11). Busca, então, identificar o cliente em potencial, suas necessidades reais e suas opções de compra, assim a satisfação com o produto. Essa perspectiva toma o cliente como foco das atenções:

Antes, as empresas podiam se concentrar em suas capacidades internas, enfatizando o desempenho dos produtos e a inovação tecnológica. Porém, as empresas que não compreenderam as necessidades dos clientes acabaram constatando que os concorrentes lhe tomavam mercado oferecendo produtos ou serviços melhor alinhados as preferências desses clientes. Por isso, as empresas hoje estão voltando seu foco para fora, para os clientes. (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 12).

Torna-se, portanto, igualmente necessário para os autores, buscar mensurar a satisfação, captação, retenção e participação dos clientes no mercado de trabalho, principalmente na retenção da fidelidade do cliente com a empresa, seja pelo custo/benefício do produto, longo prazo e demais outros fatores, como reputação e imagem do produto, que são atrativos aos clientes.

Na terceira perspectiva, dos Processos Internos, são considerados principalmente os processos mais críticos e essenciais do negócio, analisando os novos sistemas “mais abrangentes são um grande avanço diante da dependência dos relatórios financeiros, o que

mostra a nova tendência de ênfase nos processos de negócios” (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 12). Assim sendo, nesta perspectiva o foco se mantém nos processos internos, que se identificam as necessidades atuais e futuras, que seguem nos processos de terminar com a pós venda.

Ainda de acordo com Kaplan & Norton (1997), nesta perspectiva, busca-se a inovação nos processos internos, buscando “dimensionar o tamanho do mercado e a preferência dos clientes e o segundo componente seria a idealização de mercados e oportunidades novas para os produtos e serviços” (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 15). Seja, portanto, em organização empresarial de grande, médio ou pequeno o enfoque sobre os processos internos se volta para a fabricação do produto ou para a prestação de serviço, enfatizando seja a entrega do produto eficiente e pontual e a realização do serviço. Enfatizando, principalmente, a monitoração e a melhoria de indicadores de custos, principalmente no quesito de inovação dos produtos e serviços oferecidos.

Por fim, na quarta perspectiva, posteriormente as anteriores oferecidas, como a Perspectiva Financeira, de Cliente e de Processos Internos, surge à perspectiva de Aprendizado e Crescimento para oferecer a base para conseguir os objetivos das outras perspectivas. Dessa maneira, essa perspectiva focaliza o futuro, investindo em áreas mais tradicionais, como equipamentos, mas também investindo em infraestrutura, pessoal e processos para alcançar os objetivos e processos no crescimento econômico.

Como a própria nomenclatura afirma, esta área foca o aprendizado que se quer construir da avaliação das outras perspectivas, por meio de informação percentual e de processos que oferecem *feedback* em tempo real, possibilitando assim alinhar as metas centrais para o crescimento da organização, determinando “como os processos internos e as respostas aos clientes deveriam ser realizados, precisam ser feitos com base na melhoria contínua, embora não sirvam como padrões para o desempenho atual e futuro” (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 16).

Outro ponto importante, nesta perspectiva, a capacidade dos sistemas de informação, para que os “funcionários desempenhem com eficiência seu trabalho, eles precisam de informações consistentes sobre os clientes, processos internos e as consequências financeiras de suas decisões” (KAPLAN & NORTON, 1997, p. 16). Deste modo, o aprendizado se torna mais frutífero para o alinhamento organizacional e o desempenho real e o lucro por ele

gerado. Tal desempenho real é mensurado segundo os lucros obtidos, considerando como tal para um exercício futuro na organização.

Dentre os ramos empresariais, que podem utilizar a Contabilidade Gerencial, juntamente com seus métodos/ferramentas, desatacam-se empresas prestadoras de serviços e indústrias em geral, de pequeno, médio ou grande porte.

2.8. Tipos de Empresas do Ramo de Atividades

Dentre as empresas que podem utilizar a Contabilidade Gerencial e os métodos ou ferramentas, se destacam empresas prestadoras de serviço, como a empresa analisada por Padilha (2011), no estudo de caso intitulado “O Controle Interno como ferramenta de gestão: um estudo de caso em uma empresa de serviços”, no qual se busca indagar quais seriam os benefícios que o controle interno pode oferecer para empresa.

Além disso, também em pequenas indústrias, como o estudo de caso, realizado por Ritta (2010), intitulado “Análise comparativa do controle interno no contas a receber e a pagar nas empresas Beta Ltda e alfa Ltda”, buscou-se comparar descritivamente os benefícios das duas empresas no uso da Contabilidade na prestação de informações para terceiros.

Matos (2010), também destaca que a Contabilidade gerencial pode ser utilizada no ramo da construção civil, especialmente no setor imobiliário, para a tomada de decisões sobre os possíveis investimentos na área, sobretudo no planejamento de futuros investimentos. Para isso, toma-se, a Contabilidade Gerencial como fonte de ferramentas e métodos específicos para esta finalidade.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A metodologia exposta a seguir tem como finalidade explicar quais foram os procedimentos adotados nesta pesquisa.

3.1. Classificação Quanto à Forma de Abordagem do Problema

A pesquisa aborda um estudo do tipo qualitativo, pois segundo Medeiros (2011) essa abordagem busca compreender e interpretar os fenômenos e os processos dinâmicos do universo estudado. Por meio de coleta de informações e análise dos dados, a importância da utilização das ferramentas da Contabilidade Gerencial. Beuren (2012, p.93) afirma que: “a utilização dessa tipologia de pesquisa torna-se relevante à medida que se utiliza de instrumentos estatísticos desde a coleta, até a análise e o tratamento de dados”.

3.2. Classificação Quanto aos Objetivos Gerais

O referido trabalho quanto aos objetivos utiliza uma pesquisa descritiva, onde têm como finalidade averiguar quais são as possíveis ferramentas da Contabilidade Gerencial usadas no empreendimento Residencial Sibas Britto, no município de Sertânia – PE. De acordo com Medeiros (2011), a pesquisa denominada descritiva tem como desígnio descrever as características do fenômeno estudado, acentuando principalmente suas dimensões e fatores.

O presente trabalho inicia-se com delimitação e a classificação do mesmo, segundo seus objetivos. Para Gil (2009), qualquer pesquisa científica pode ser classificada de acordo com seus objetivos seja eles de natureza exploratória, explicativa ou descritiva, como descrever, adequar, delinear, apresentar, etc.

3.3. Classificação Quanto aos Procedimentos Técnicos

A classificação da pesquisa de acordo com os procedimentos técnicos utilizados abrange as formas e etapas percorridas durante o trabalho. Neste caso, inicialmente optou-se, por uma pesquisa bibliográfica, com fundamentação teórica e análise de informações acerca do tema, principalmente em livros, sites de pesquisas. Segundo Marconi e Lakatos (2009), a pesquisa bibliográfica abrange um levantamento bibliográfico ou uma revisão literária do tema estudado através de publicações públicas, como livros, relatórios de pesquisas, artigos científicos, teses, etc. posteriormente, a essa pesquisa bibliográfica, opta-se por uma análise dos dados coletados na etapa empírica, através de questionários, pois como qualquer pesquisa empírica os dados coletados no universo estudado são analisados e mensurados.

3.4. Métodos de Abordagem

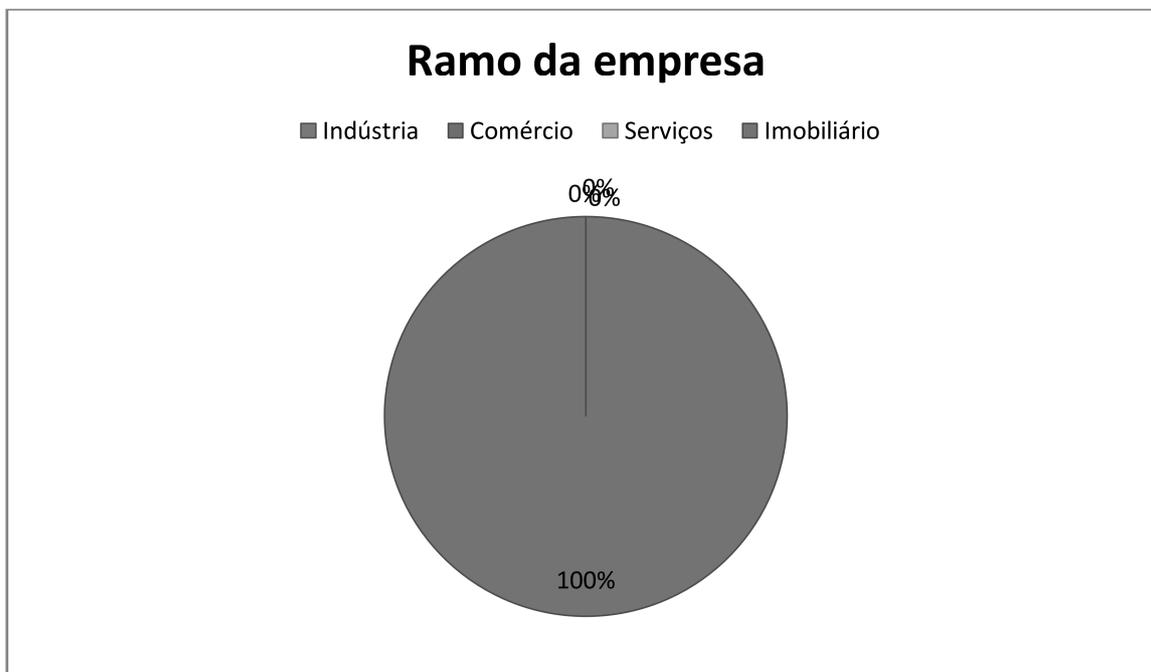
Sobre a escolha de qual método para a pesquisa, dedutivo ou indutivo, opta-se pelo método dedutivo, elaborando assim um levantamento com informações sobre o empreendimento. A partir deste levantamento foram observados, registrados e analisados os fatos adquiridos, para poder chegar a um estudo em particular. Pois segundo Medeiros (2011), o método dedutivo parte de uma premissa geral para outra premissa particular, sendo que o lugar de partida é uma premissa que antecede, vista seu valor universal, pois o ponto de chegada é consequentemente a premissa particular. A justificativa para a escolha do método parte de uma observação geral que as ferramentas da Contabilidade Gerencial são indispensáveis para um bom gerenciamento dos empreendimentos empresariais.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta etapa do estudo de caso, serão apresentados os dados coletados pelo questionário aplicado no empreendimento Residencial Sibas Britto, no município de Sertânia – PE. O presente questionário foi elaborado com os objetivos propostos nesta pesquisa, sobre o uso das ferramentas da Contabilidade Gerencial, para a apresentação dos resultados por meio de uma amostragem que foi realizada em gráficos. Dessa maneira, o questionário foi direcionado ao próprio gestor da empresa, o sr. Rolderick Brito com o objetivo de indagar sobre o respectivo uso e importância dessas ferramentas no empreendimento, tais como Custeio Baseado na Atividade, Custeio Variável, Custeio por Absorção, Análise de Valor Econômico Agregado e *Balanced Scorecard*.

A primeira questão tem o intuito de conhecer o ramo de atividade da empresa, o residencial se enquadra no imobiliário, pois atua na venda de imóveis no município de Sertânia, principalmente para programas de financiamento. Os dados apurados são apresentados no gráfico 1.

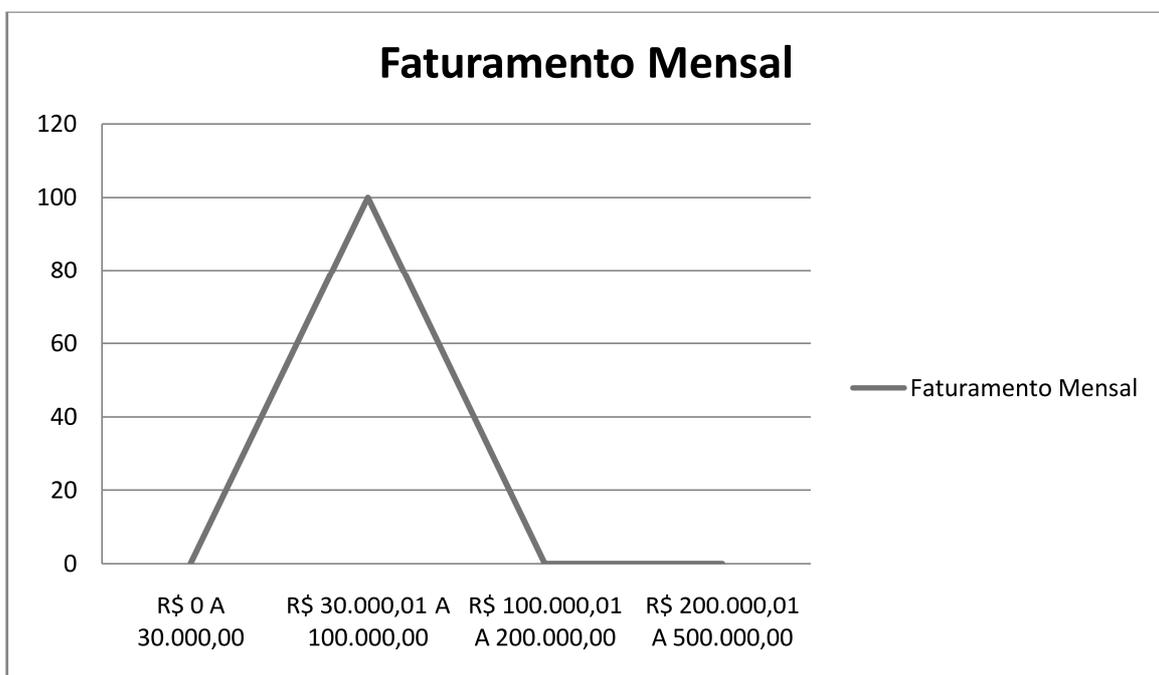
Gráfico 1 – Ramo de Atividade da Empresa



Fonte Própria Autora (2016)

Na segunda questão, o intuito foi saber o faturamento da empresa, por se tratar de um empreendimento de pequeno porte, o nível se encontra entre R\$ 30.000,00 a R\$ 100.000,00 por mês, principalmente devido à faixa de renda da população sertaniense, podendo sofrer variações, como mostra o gráfico 2, a seguir:

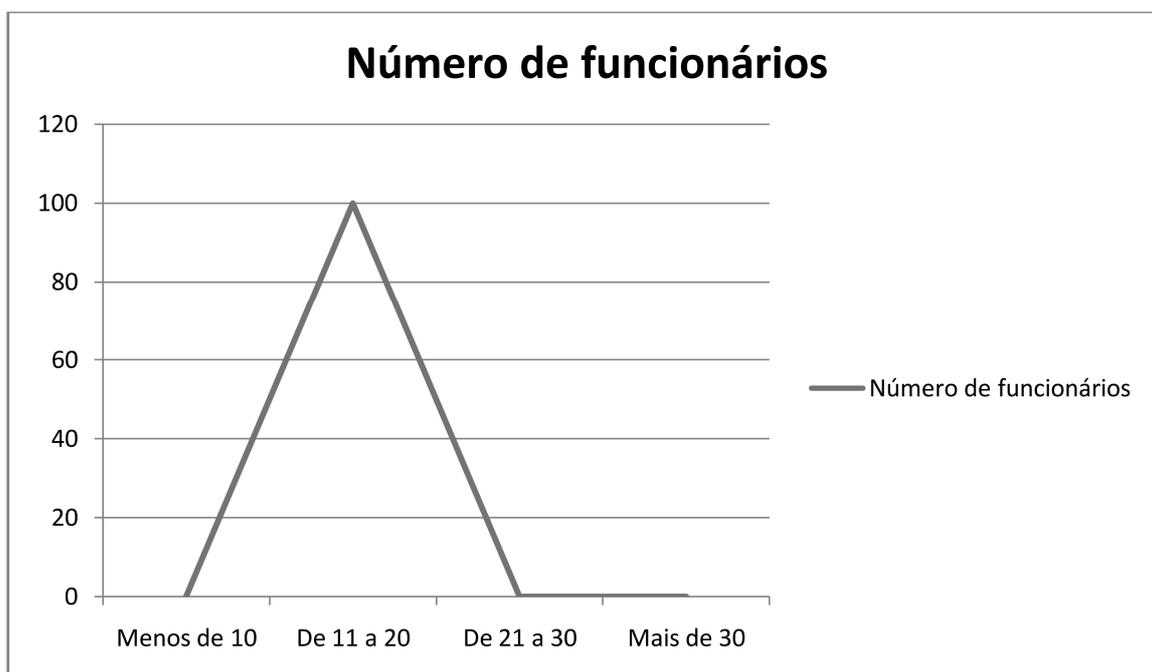
Gráfico 2 – Faturamento Mensal da Empresa



Fonte Própria Autora (2016)

No que tange ao terceiro quesito, o numero de funcionários empregados pelo empreendimento, desde o pessoal do setor administrativo, contábil e outros setores, englobam por volta de 11 a 20 funcionários. Esse dado é bastante coerente se analisarmos o faturamento mensal do negocio e particularidades do empreendimento, como a questão que venda unicamente lotes para a construção de casas. Conforme mostra o gráfico 3:

Gráfico 3 – Número de Funcionários da Empresa



Fonte Própria Autora (2016)

Questionou-se também, na quarta questão, o tempo de atuação da empresa no segmento econômico apresentado. Nessa direção, o mais notável que dentre a duração da empresa de, entre menos dois anos a mais de dez anos, a resposta alegou que a empresa está no mercado há quase cinco anos.

No início era concebida como micro empresa, mas atualmente se enquadra como empresa de pequeno porte.

Deve-se destacar também que o Residencial Sibas Britto foi criado com o propósito de oferecer um lugar de moradia adequado a população e proporcionar bem estar aos moradores da cidade de Sertânia – PE, com ruas planejadas, praças arborizadas, áreas de lazer, etc. Com uma perspectiva de contribuir com o crescimento da cidade. Demonstrado no gráfico 4 abaixo:

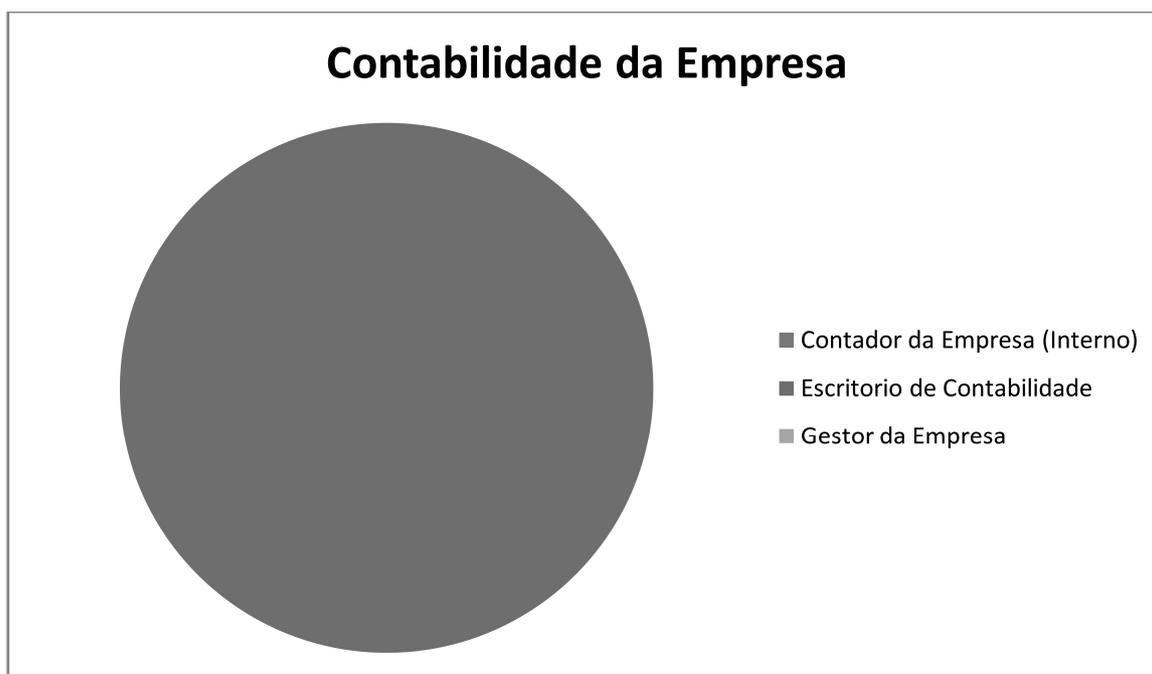
Gráfico 4 – Tempo de Atuação da Empresa



Fonte Própria Autora (2016)

No tocante, questão cinco, da contabilidade ser ou não elaborada na empresa. Devido ser uma empresa relativamente nova neste ramo de negócio, o empreendimento possui vínculo com um escritório de contabilidade para as devidas prestações legais e tributárias, principalmente no que tange as obrigações legais, como é apresentado no gráfico 5 abaixo:

Gráfico 5 – Contabilidade da Empresa



Fonte Própria Autora (2016)

No que diz respeito, a questão seis, sobre se a contabilidade for feita no escritório de contabilidade e oferecer suporte gerencial interna para empresa, o colaborador revelou que não. Isso demonstra que a contabilidade não apresenta nenhuma vantagem real para empresa em questão.

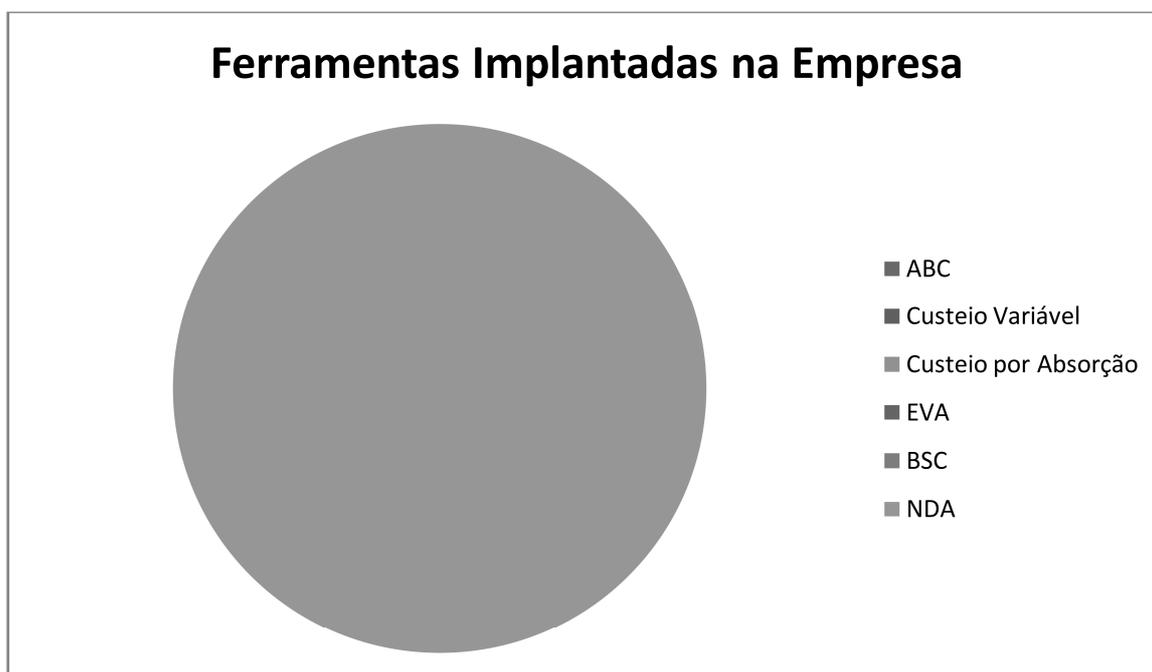
De acordo com a questão sete, as ferramentas de gestão utilizadas pela contabilidade gerencial, como: Custeio Baseado em Atividade, Custeio Variável, Custeio por Absorção, Valor Econômico Agregado e *Balanced Scorecard*, não são utilizadas pela empresa.

Isso comprova que o uso da Contabilidade Gerencial não é considerado uma prioridade real no Residencial Sibas Britto.

Diante desse notório quadro, de total ausência das ferramentas de gestão na organização empresarial, sugere-se que a empresa adote o *Balanced Scorecard*, como ferramenta mais apropriada para o empreendimento, pois em termos operacionais, essa

ferramenta é proposta para um compartilhamento de informações necessárias, permitindo a difusão dos objetivos e metas da empresa em questão, principalmente um melhor alinhamento na organização estratégica, transformando a estratégia como um processo contínuo efetuado em todos os departamentos, e não unicamente pela administração para a tomada de decisões. Como segue no gráfico 6 abaixo:

Gráfico 6 – Ferramentas de Gestão Implantadas na Empresa

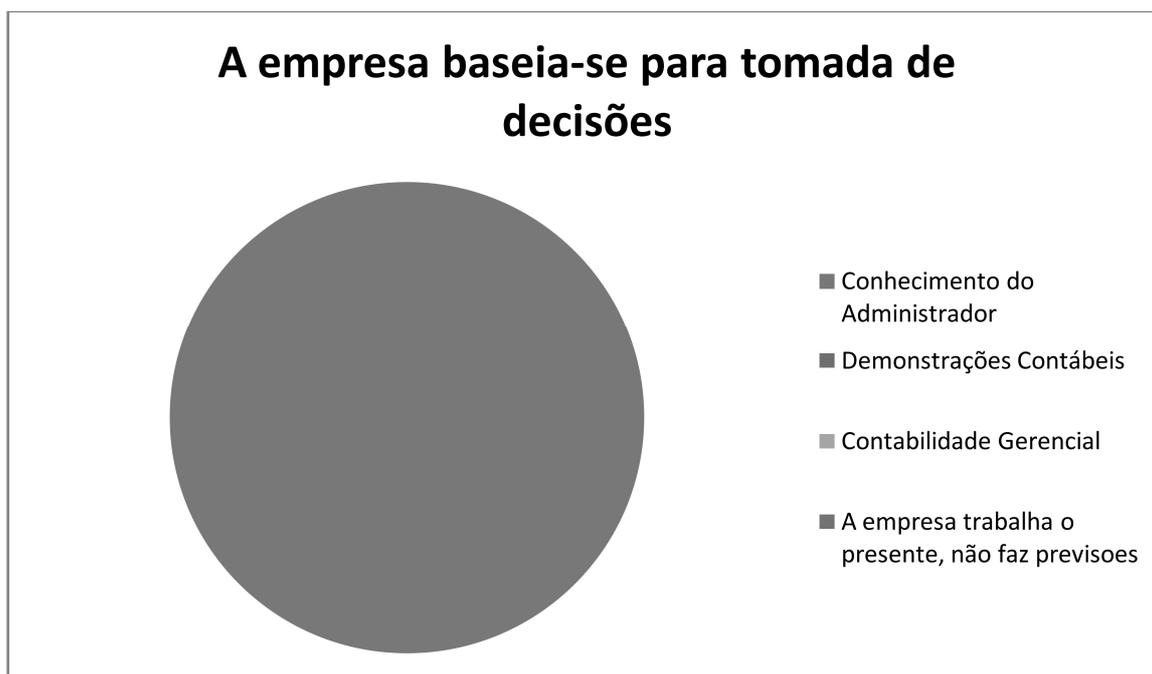


Fonte Própria Autora (2016)

É relevante conhecer em que a empresa se baseia para tomada de decisões, e para auxiliar na questão oito a compreensão do gestor foram selecionadas respostas como: Conhecimento do Administrador, Demonstrações Contábeis, Contabilidade Gerencial e a empresa trabalha com o presente, não faz previsões. Sendo, portanto, a contabilidade gerencial descartada no empreendimento, a tomada de decisões fica a cargo unicamente do conhecimento prévio do administrador, segundo o colaborador. Dessa maneira, então, isoladamente, desconsiderando que a empresa não possui contabilidade gerencial, não utiliza as demonstrações contábeis, mas também não realiza projeções para o futuro. Devido a isso, nota-se que a tomada de decisões possui caráter bastante simplista e potencialmente desfavorável para o empreendimento, pois não se vale de outros recursos adicionais que lhe seriam úteis, como as ferramentas da contabilidade. Neste ponto, a gestão do empreendimento

ignora totalmente as informações que o profissional contábil pode oferecer para os seus usuários na tomada de decisões, nos processos de gestão e no controle e planejamento da entidade. Uma dos objetivos do profissional contábil ainda é auxiliar o gestor por meio de informações fidedignas, por meio das demonstrações contábeis, permitindo assim um planejamento adequado para as futuras decisões da empresa. Como foi apresentado no gráfico 7 abaixo:

Gráfico 7 – A Empresa Baseia-se para Tomada de Decisões



Fonte Própria Autora (2016)

Devido, a esse caráter totalmente superficial que a contabilidade é tratada no empreendimento, as respostas das questões nove e dez que falam sobre os tipos de contabilidade realizados na empresa e se a empresa utiliza algum tipo de planejamento respectivamente, demonstram que a contabilidade é meramente realizada com a finalidade fiscal e que não a nenhum tipo de planejamento para os investimentos futuros, principalmente no que diz respeito aos tipos de planejamento que o uso do BSC podem oferecer para o futuro da organização.

Por fim, diante desse quadro que se apresenta sobre o uso superficial da contabilidade, as respostas das últimas questões onze e doze que expressam sobre as grandes mudanças contábeis, para que a empresa utiliza contabilidade e se a empresa utiliza algum tipo de controle respectivamente, destaca-se que, segundo o gestor, a contabilidade serve unicamente

para o atendimento das obrigações fiscais e não para tomada de decisões gerenciais, como busca de uma melhoria de conhecimento para a tomada de decisão coerente. Assim como, o empreendimento não apresentou nenhum interesse no que diz respeito ao controle gerencial em relação à empresa em questão.

5. CONCLUSÃO

A presente pesquisa buscou apresentar quais seriam algumas ferramentas que a Contabilidade Gerencial dispõe para oferecer no gerenciamento do empreendimento Residencial Sibas Britto, no município de Sertânia – PE. Aplicou-se um questionário elaborado com os objetivos propostos nesta pesquisa, sobre o uso das ferramentas da Contabilidade Gerencial. Para a apresentação dos resultados, utilizaram-se gráficos, por meio de uma amostragem, com o objetivo de indagar sobre o respectivo uso e importância dessas ferramentas no empreendimento, tais como o Custeio Baseado em Atividade, Custeio Variável, Custeio por Absorção, Análise de Valor Econômico Agregado e *Balanced Scorecard*.

No tocante a discussão dos dados coletados, percebeu-se que a contabilidade ainda é utilizada apenas como uma finalidade meramente fiscal e não há nenhum tipo de planejamento para os investimentos futuros, principalmente no que diz respeito a não utilização dos tipos de planejamento que o uso das ferramentas da Contabilidade Gerencial tem a oferecer.

Dentre os pontos positivos da pesquisa, destaca-se que as informações coletadas forneceram dados quantitativos sobre a temática em questão, o que facilitou a evidência e análise dos mesmos. Conforme cita Côrrea (2010), que os resultados de pesquisas como estas demonstram a importância e influência da Contabilidade Gerencial como ferramenta de auxílio ao processo decisório.

Sobre os pontos negativos, sobressai-se ainda uma pouco de receptividade do colaborador em participar da pesquisa, no tocante ao fornecimento de dados contábeis sobre o empreendimento. Além disso, outro ponto negativo do trabalho, foi que o mesmo não despertou o interesse no gestor do empreendimento para implementação da Contabilidade Gerencial como sistema de fornecimento de informações para administração.

Com o intuito de orientar futuras pesquisas sobre a temática, recomenda-se a realização deste estudo, indicam-se ainda estudos comparados entre dois ou mais empreendimentos do ramo, principalmente para análises quantitativas mais apuradas, por meio de questionários fechados e de entrevistas não estruturadas com os gestores dos empreendimentos, para obter a maior quantidade de dados possíveis a serem mensurados.

Por fim, diante desse notório quadro que se apresenta, o uso superficial da contabilidade, é fruto ainda de uma visão bastante ultrapassada sobre as possibilidades reais que a mesma dispõe a oferecer na busca de uma melhoria de conhecimento para a tomada de decisões. Assim como, o empreendimento pesquisado não apresentou nenhum interesse na implementação do controle gerencial no gerenciamento do seu negocio.

REFERÊNCIAS

AZEVEDO, Ana Paula Ferreira. GOUVEIA, Josiane Bento. CUSTEIO POR ABSORÇÃO X CUSTEIO ABC II Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia – SEGET, 2006.

BEUREN, Ilse Maria. Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CALESSO, Daniel Bender. Análise de custos com foco no métodos ABC, Variável e Absorção. Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito para obter o título de bacharel em Ciências Contábeis, 2011.

CORRÊA, Luiz Paulo França. O uso da contabilidade gerencial como ferramenta de gestão nas pequenas e médias empresas da região da AMREC. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC, para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, 2010.

DUTRA JUNIOR, Dalton Jacinto. A utilização do valor econômico adicionado como ferramenta de gestão financeira. Dissertação de mestrado apresentada para o mestrado executivo da Fundação Getúlio Vargas Escola Brasileira de Administração Pública, como requisito para o título de mestre, 2001.

GIL, Antônio Carlos. *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 4 ed. São Paulo: Ática, 2009.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P O Balanced Scorecard: como estrutura para ação estratégica. Rio de Janeiro: PUC- RIO. Certificação Digital nº 04122640C, 1997.

LAKATOS, E. M. MARCONI, M de A. *Metodologia do trabalho científico*. São Paulo, :Atlas, 2009.

LIMA, Roberto Campos de. SEDRANI, Luis Gustavo M. MOREIRA , Fabio F. O que é o Balanced Scorecard: A evolução do BSC, de um sistema de indicadores para um modelo de gestão estratégica. 3GEN. Gestão Estratégica , 2005.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 9. ed. - São Paulo: Atlas, 2003.

MATOS, José Cláudio. Importância da contabilidade gerencial na tomada de decisões: um estudo de caso realizado em uma indústria de construção civil localizada na cidade de Criciúma/SC. Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela banca Examinadora para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com linha de pesquisa em Contabilidade Gerencial, 2010.

MEDEIROS, João Bosco. *Redação Científica: prática de fichamentos, resumos e resenhas*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MOURA, Herval da Silva. O custeio por absorção e o custeio variável: qual seria o melhor método a ser adotado pela empresa? *Sitientibus*, Feira de Santana, n.32, p.129-142, jan./jun.2006.

MONTOTO, Eugenio. *Contabilidade geral esquematizado*®. São Paulo : Saraiva, 2012.

OLIVEIRA, Maxwell Ferreira de. *Balanced Scorecard: uma análise da produção acadêmica brasileira na área de administração*. Dissertação apresentada ao do Curso de Mestrado em Administração, área de concentração em Dinâmica e Gestão de Cadeias Produtivas da Universidade Federal de Lavras, como exigência para obtenção do título de mestre, 2008.

PADILHA, Fabiano Bitencourt. *O Controle Interno como Ferramenta de gestão: um de caso em uma empresa de serviços*. Trabalho de Conclusão de Curso apresentado no Curso de Pós-graduação *lato sensu* em Controladoria e Gestão de empresas da Universidade do Noroeste do Rio Grande do Sul, 2011.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil*. São Paulo: Atlas, 2010.

RITTA, Cleyton de Oliveira. *Análise comparativa do controle interno no contas a receber e a pagar nas empresas Beta Ltda e alfa Ltda*. 63 63REV ISTA CATARINENSE DA CIÊNCIA CONTÁBIL – CRCSC – Florianópolis, v. 9, n. 26, p. 63-78, abr./junl 2010.

RUSSO, Paschoal Tadeu. PARISI, Claudio. MEGLIORINI, Evandir. ALMEIDA, Claudiane Barbosa de *Evidências de elementos de institucionalização do Balanced Scorecard na obra “A estratégia em ação”*: um olhar baseado na teoria institucional *Evidences of institutionalizing elements in the Balanced Scorecard in the book strategy in action: a view based on institutional theory*. Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo, Brasil. Recebido em 23.9.2010 - Aceito em 24.11.2010 - 4ª. versão aceita em 24.11.2011.

SANTOS, S. N. CHAVES, C. A. CARDOSO, ÁLVARO AZEVREDO. *Aplicação do método EVA na tomada de decisão em projetos III SEGET – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia*, 2014.

APÊNDICE

QUESTIONÁRIO

Pesquisa Acadêmica para Conclusão de Curso

O presente questionário tem como objetivo coletar dados pela aluna do Curso de Ciências Contábeis da UEPB – Universidade Estadual da Paraíba: Ana Paula Cordeiro da Silva, orientada pelo Prof^o Me. Gilberto Franco. O mesmo é referente a um estudo sobre as ferramentas que a contabilidade gerencial dispõe para oferecer ao empreendimento Residencial Sibas Britto, na cidade de Sertânia - PE.

Tomando isso como verdade, pede-se que seja preenchido este questionário pelo aluno na presença do responsável pela Empresa.

1- Qual o ramo de atividade da empresa?

- () Indústria
- () Comercio
- () Prestação de serviços
- () Outros: _____

2- Qual o faturamento mensal da empresa?

- () R\$ 0 a 30.000,00
- () R\$ 30.000,01 a 100.000,00
- () R\$ 100.000,01 a 200.000,00
- () R\$ 200.000,01 a 500.000,00

3- Numero de funcionários da empresa?

- () Menos de 10 funcionários
- () De 11 a 20 funcionários

De 21 a 30 funcionários

Mais de 30 funcionários

4- Qual o tempo de atuação da empresa?

Menos de 2 anos

De 2 a 5 anos

De 5 a 10 anos

Mais de 10 anos

5- A Contabilidade da empresa é elaborada por?

Contador da empresa (interno)

Escritório de contabilidade

6- Se a contabilidade é feita por escritório de contabilidade ela oferece suporte gerencial interno para empresa?

Sim

Não

7- Quais as ferramentas de gestão abaixo são implantadas na empresa?

Custeio Baseado em Atividade

Custeio Variável

Custeio por Absorção

Análise de Valor Econômico Agregado

Balanced Scorecard

Nenhuma das alternativas anteriores

8- Em que a empresa se baseia para tomada de decisões?

Conhecimento do Administrador

Demonstrações Contábeis

Contabilidade Gerencial

A empresa trabalha o presente, não faz previsões

9- Tipos de contabilidade realizados?

Somente a Fiscal

Fiscal e Gerencial

10- A empresa utiliza algum tipo de planejamento?

Sim

Não

Se sim, qual: _____.

11- Em relação às grandes mudanças contábeis, a empresa utiliza a contabilidade para:

Tomada de decisões em relação a concorrência

Para atender o fisco e o governo

Buscar melhorias e ter mais conhecimento na tomada de decisão.

12- A empresa utiliza algum tipo de controle?

Sim

Não

Se sim, qual: _____.