

UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RECURSOS ESTRATÉGICOS E ARTEFATOS DA CONTABILIDADE
GERENCIAL: uma abordagem sob a ótica da teoria de recursos e capacidades

Daniela Paulino da Silva

Campina Grande – PB

2014

DANIELA PAULINO DA SILVA

Trabalho de Conclusão de Curso – TCC apresentado ao Departamento do Curso de Ciências Contábeis, da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Campina Grande – PB

2014

S586r Silva, Daniela Paulino da.

Recursos estratégicos e artefatos da contabilidade gerencial: uma abordagem sob a ótica da teoria de recursos e capacidades./ Daniela Paulino da Silva. – 2014.

20f. :il.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais e Aplicadas, 2014.

“Orientação: Profa. Dra. Roseane Patrícia de Araújo Silva”.


1. Teoria dos recursos e capacidades. 2. Artefatos da contabilidade gerencial. 3. Recursos estratégicos. I. Título.

21. ed. CDD 657.151 1

DANIELA PAULINO DA SILVA

**RECURSOS ESTRATÉGICOS E ARTEFATOS DA CONTABILIDADE
GERENCIAL: uma abordagem sob a ótica da teoria de recursos e capacidades**

Este trabalho de conclusão de curso – TCC foi julgado adequado para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovado em sua forma final.

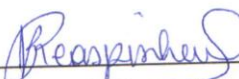


Professor Msc. José Elinilton Cruz de Menezes
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Professores que compuseram a banca:



Professora Drª. Roseane Patrícia de Araújo Silva
Orientadora



Professora Msc. Karla Roberta Castro Pinheiro Alves
Membro



Professor Msc. Ricardo Ferreira Dantas
Membro

Campina Grande – PB, 25 de Fevereiro de 2014

RESUMO

SILVA, Daniela Paulino da. **RECURSOS ESTRATÉGICOS E ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL: uma abordagem sob a ótica da teoria de recursos e capacidade.** 2014. 20 de folhas. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2014.

Este estudo tem por objetivo identificar e apresentar, sob a ótica da teoria dos recursos e capacidades, os recursos estratégicos que dão suporte à obtenção de vantagens competitivas para uma empresa do setor atacadista da cidade de Campina Grande-PB, considerando, entre outros aspectos, o apoio dos artefatos da contabilidade gerencial para obtenção de melhor *performance* empresarial. Metodologicamente caracteriza-se como um estudo exploratório de natureza qualitativa. O procedimento de coleta de dados foi realizado através do uso de questionário. Os aspectos contributivos desta pesquisa estão associados ao conhecimento, por parte dos gestores da empresa investigada, dos recursos e capacidades que permitem diferenciá-la no mercado e manter sua competitividade. Assim, pode-se averiguar que a seguinte combinação de recursos estratégicos gera vantagem competitiva para a empresa: o potencial da marca, a tecnologia utilizada, forma de distribuição dos produtos e serviços. Quanto aos artefatos da contabilidade gerencial constatou-se o uso do orçamento como forma de melhorar o controle orçamentário e a tomada de decisão. Algumas limitações são observadas quanto à utilização de recursos estratégicos imprescindíveis para o desempenho da empresa como: ausência de preocupação com a área socioambiental, frágil política de recursos humanos, escassa utilização de artefatos gerenciais.

Palavras-chave: Teoria dos recursos e capacidades. Artefatos da contabilidade gerencial. Recursos estratégicos.

1. INTRODUÇÃO

A vantagem competitiva desenvolve-se por meio da capacidade que a empresa tem em satisfazer as expectativas e necessidades de seus clientes de forma diferenciada das demais. E é em consequência das novas exigências dos consumidores, das novas tecnologias e da globalização que as empresas têm buscado novas fontes de sobrevivência que garantam sua solidez no mercado e que as mantenham capazes de suportar as adversidades trazidas por seus concorrentes.

Segundo Parisi e Megliorini (2011) a competição se dá por vários motivos entre eles estão: a conquista de novos mercados, a oferta de produtos inovadores, oferta de novos serviços, disputa de preços, etc. Ainda conforme os autores isso implica que as organizações devem apresentar excelência não apenas na produção, mas em todas as demais áreas, sejam elas administrativas ou comerciais.

Diante deste contexto, destaca-se a Teoria dos Recursos e Capacidades (TRC), a qual estabelece uma abordagem em que os recursos de uma empresa são os condutores principais de seu desempenho (PETERAF, 1993; WERNERFELT, 1984). Os precursores desta teoria defendem a necessidade das organizações possuírem recursos estratégicos que não sejam facilmente transferidos no mercado, defendendo a existência de barreiras que limitem a mobilidade dos mesmos. Entre estas barreiras podem-se destacar as seguintes características quanto aos recursos das empresas: ser escasso, valioso, não imitável, não substituível (BARNEY, 1991). Estes aspectos asseguram a sustentabilidade da vantagem competitiva para as empresas.

Destaca-se, neste sentido, o apoio da Contabilidade Gerencial, através do uso de seus artefatos, como recurso estratégico fundamental para manutenção de vantagens competitivas. A contabilidade gerencial através de seus mecanismos de controle gera informações indispensáveis para decisões que afetam o futuro das empresas. Este estudo trata de identificar os recursos estratégicos de uma empresa do setor atacadista da cidade de Campina Grande-PB, entre os quais, estão sendo avaliados os artefatos da contabilidade gerencial.

Assim, a problemática deste trabalho dá-se pela seguinte questão: Quais os recursos estratégicos que asseguram vantagem competitiva sustentável para uma empresa do setor atacadista da cidade de Campina Grande-PB e, neste enfoque, qual a contribuição dos artefatos da contabilidade gerencial?

O objetivo deste trabalho é identificar e apresentar, sob a ótica da teoria dos recursos e capacidades, os recursos estratégicos que dão suporte à obtenção de vantagens competitivas para uma empresa do setor atacadista da cidade de Campina Grande-PB, considerando, entre outros aspectos, o apoio dos artefatos da contabilidade gerencial para obtenção de melhor *performance* empresarial.

Este trabalho justifica-se pela necessidade de evidenciar a importância de potencializar o uso de recursos e capacidades para manutenção de vantagens competitivas para as empresas. O estudo visa contribuir com a geração de informações para uma adequada tomada de decisões, tendo em vista que a empresa tem a capacidade de utilizar os recursos disponíveis e fazer bom uso dos artefatos da contabilidade gerencial na obtenção de vantagens competitivas.

Esta pesquisa está estruturada em seis capítulos, sendo o primeiro referente aos aspectos introdutórios; o segundo contempla o referencial teórico, em que aborda os aspectos conceituais sobre a vantagem competitiva, a teoria dos recursos e capacidades e os artefatos da contabilidade gerencial; o terceiro descreve o processo metodológico, contendo tipo de

pesquisa, características da empresa objeto de estudo e a coleta de dados; o quarto apresenta a análise dos dados obtidos e os resultados encontrados; no quinto capítulo estão as considerações finais; e por fim as referências bibliográficas utilizadas no presente estudo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONSIDERAÇÕES ACERCA DA VANTAGEM COMPETITIVA.

Ter uma organização sólida que seja vencedora durante gerações é uma ambição pretendida por vários gestores, mas para que isso seja possível é necessário obter vantagem competitiva frente a seus concorrentes, aproveitando as oportunidades que surgem, principalmente quando elas são advindas de fatores internos, podendo utilizar seus recursos disponíveis e a capacidade que a empresa tem em realizá-los para chegar à meta desejada.

Entende-se, classicamente, como competitividade o resultado de uma disputa da instituição em confronto com seus concorrentes na busca da preferência de seus clientes, do seu público-alvo ou do seu mercado. O mesmo conceito de competitividade também pode ser aplicado na disputa pela obtenção das melhores fontes de recursos – de pessoas, de matérias-primas, de tecnologias, de recursos financeiros – para suas operações (COSTA, 2007)

Vários tópicos servem para orientar uma avaliação da competitividade de uma empresa, devendo ser observados continuamente sem descuidos. Alguns desses tópicos são: os novos concorrentes chegando ao mercado, podendo estes apresentar lançamentos de novos produtos e/ou serviços; alteração dos fatores-chave de sucesso na competitividade; mudanças nas atitudes, preferências ou hábitos dos clientes; preparação e atenção dos gestores da instituição as mudanças drásticas no ambiente competitivo etc. Uma das ferramentas utilizadas para medir a competitividade de uma empresa é o *benchmarking*, técnica que permite avaliar, com objetividade, o produto, serviço ou processo contra os melhores do ramo, na região, no país e no mundo.

A vantagem competitiva é vista como um fator a mais, que identifica os produtos, serviços e mercados para os quais a empresa está, efetivamente, capacitada a atuar de forma diferenciada.

Para se ganhar vantagem competitiva diante das empresas concorrentes também é necessário que o gestor seja estrategista e apresente algumas características básicas. Os executivos responsáveis pela implementação das estratégias devem apresentar nível de comprometimento adequado, pois de nada adianta ter a criatividade e o conhecimento necessários, se estes não estiverem dispostos a colocá-los em prática. É importante também

que o executivo tenha a missão de sempre satisfazer as necessidades de grupos significativos, como consumidores, funcionários, fornecedores, investidores, acionistas etc, pois são estes que cooperam para assegurar a existência contínua da empresa.

Rebouças (2008, p. 20-30) destaca as seis principais características que um executivo deve apresentar:

- 1- Ter atitude interativa perante as questões estratégicas da empresa;
- 2- Saber administrar as turbulências ambientais;
- 3- Estar voltado para o processo de inovação;
- 4- Ter adequado processo de tomada de decisão e de estabelecimento de prioridades;
- 5- Ter capacidade administrativa para consolidar e perpetuar o negócio ao longo do tempo; e
- 6- Ter um processo adequado de controle administrativo e de autocontrole.

Os gestores devem agir sempre de forma integrada com os diversos setores da empresa, ouvindo sempre suas necessidades e estudando maneiras para solucionar os problemas inerentes a cada área. O treinamento de funcionários também é considerado um fator importante para o alcance de metas, ele é um investimento benéfico que leva o funcionário a executar suas funções de forma mais eficiente.

A chave do sucesso desenvolvido pela alta administração é o trabalho realizado de forma responsável, utilizando-se as estratégias desenvolvidas, que agreguem os recursos disponíveis pela empresa, para aproveitar as oportunidades e neutralizar as ameaças encontradas. Numa empresa, a estratégia está correlacionada à arte de utilizar adequadamente os recursos tecnológicos, físicos, financeiros e humanos, tendo em vista a minimização dos problemas empresariais e a maximização do uso das oportunidades identificadas no ambiente da empresa (REBOUÇAS, 2008).

2.2 TEORIA DOS RECURSOS E CAPACIDADES

A teoria dos recursos e capacidades está relacionada aos fatores endógenos que a empresa possui para obter vantagem competitiva, tais como recursos financeiros, físicos, humanos e organizacionais. Morcillo et al. (2001), relata que esta teoria consiste em aprofundar o diferencial existente entre as empresas, pela heterogeneidade de seus recursos e a perfeita inconstância dos recursos como fonte de rendas sustentáveis.

De acordo com Barney e Hesterly (2011) a estratégia de uma empresa pode ser entendida como uma teoria sobre como ela deve integrar recursos e capacidades para obter vantagens competitivas, por meio da geração de valor com os seus produtos no mercado.

São tidos como recursos de uma empresa todos os ativos, competências, processos organizacionais, informações e conhecimentos que a mesma é capaz de combinar para implementar estratégias que melhorem sua eficiência e eficácia.

A sustentação operacional que os recursos da empresa proporcionam para a formulação e implementação da estratégia, frente aos cenários previamente estabelecidos é conhecida como capacitação estratégica. Esta é vista como o grau de preparo e adequação da organização para entender seu mercado ou público-alvo, atual e futuro, e executar as ações estratégicas necessárias para isso.

A combinação dos recursos disponíveis de uma empresa com a capacidade que ela tem de colocá-los em prática gera a criação de valor, o que proporciona frente a seus concorrentes, por estes não estarem utilizando a mesma estratégia, a vantagem competitiva.

É essencial a criação de estratégias de inovação competitiva para que a vantagem torne-se sustentável, devendo existir a impossibilidade de os concorrentes replicarem os benefícios com a implementação de ideal idêntica ou semelhante. Estas estratégias são representadas pelos esforços e direcionamentos sistemáticos e consistentes para criar, continuamente, novas soluções, novas aplicações para os produtos existentes, novos produtos, novos clientes, novas formas de vender e comprar, de distribuir os produtos ou serviços, em suma, tudo que em um mercado específico, seja atendido como uma novidade.

Além da criação de estratégias de inovação competitiva a empresa também tem outras características, que permitem aos recursos se tornarem fonte de vantagem competitiva sustentável, conforme identifica Barney (1991) em quatro pontos: o 1º é a questão do potencial de valor, no qual os recursos devem ser capazes de explorar oportunidades ou neutralizar ameaças expostas no ambiente de tal forma que permita à empresa obter redução de custos ou incremento de receitas; o 2º é a característica inerente à escassez e raridade, na qual os recursos podem garantir a sustentabilidade da vantagem competitiva; o 3º aspecto é em relação à imitabilidade, em que os recursos devem ser protegidos contra a imitação, seja ela na forma de duplicação direta ou substituição e por fim o 4º ponto que trata da questão de serem imperfeitamente substituíveis, quando não existem recursos capazes de implementar as mesmas estratégias, ainda que de forma similar.

O objetivo central da Teoria dos Recursos e Capacidades é fazer que os gestores pensem nas vantagens competitivas como o resultado da gestão eficaz de seus recursos, e não

como uma simples constatação de uma posição superior da organização relativamente aos seus concorrentes (COSTA, 2007).

2.3 ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Para que as organizações tenham um bom funcionamento e atinjam seus objetivos é necessário o desenvolvimento, interno, de um conjunto de técnicas e habilidades gerenciais que ao serem combinadas com uma boa infraestrutura e tecnologia adequada possam permitir o atendimento das exigências do mercado.

A Contabilidade Gerencial está voltada para o atendimento dos usuários internos, gerando informações customizadas pra solucionar situações e/ou problemas que envolvam decisões não rotineiras ou especiais. Parisi e Megliorini (2011, p. 9) demonstram importantes considerações sobre a contabilidade gerencial:

A contabilidade gerencial tem uma importante contribuição para o processo decisório, uma vez que as decisões, na maioria das vezes, contemplam julgamentos e recomendações por ela oferecidos. Neste contexto, a contabilidade gerencial atende as necessidades dos administradores no que concerne ao uso de informações contábeis para o planejamento e ações relacionadas à alocação de recursos, identificação de processos ineficientes, identificação da combinação ideal de produtos e serviços, avaliação de desempenho de unidades etc., alinhadas com a política e os objetivos da organização.

A contabilidade gerencial apresenta um papel de extrema importância para a tomada de decisões dos gestores de uma organização, mas para que ela chegasse ao patamar em que se encontra atualmente foi necessário a sua transformação por décadas. A evolução da contabilidade gerencial está classificada em quatro estágios e a cada um desses, estão associados os principais artefatos utilizados pela contabilidade gerencial.

Soutes e Zen (2005) demonstram os estágios da contabilidade gerencial e seus principais artefatos, em ordem cronológica, a partir da estrutura disponibilizada pelo IMA¹ no IMAP 1². Este define o primeiro estágio, datado antes de 1950, como Estágio de “Determinação dos custos e controle financeiro”. A ênfase deste estágio está basicamente no controle e os principais artefatos classificados neste são: Custeio por absorção; Custeio variável; Controle financeiro e operacional e Orçamento anual. Percebe-se então que nesta época o principal objetivo da contabilidade gerencial residia na determinação do custo de produção e no controle financeiro, através do uso do orçamento e do sistema de contabilidade de custos.

¹ IMA – *Institute of Management Accounting* (Instituto dos Contadores Gerenciais).

² IMAP 1 – *Institute Management Accounting Practice 1*.

O segundo estágio teve início em 1950 e perdurou até 1965, ficou conhecido como “Informação para planejamento e controle gerencial”. Neste estágio houve uma ampliação do foco, o que antes era visto apenas como controle passa também a ter importância como planejamento. Os principais artefatos classificados neste estágio são: Custo padrão; Custo baseado em atividades (ABC); Método de custeamento RKW; Orçamento de capital e Descentralização.

No terceiro estágio, denominado “Redução de perdas de recursos em processos organizacionais”, datado de 1965 a 1985, os artefatos representam a preocupação com a redução de perdas no processo empresarial. Neste, foram classificados os seguintes artefatos: Gestão baseada em atividades (ABM); Centros de responsabilidade; Preço de transferência; Custo meta; Método de Custeio Kaisen e o Custeio do ciclo de vida.

O quarto e último estágio é posterior a 1995, foi identificado como “Criação de valor através do uso efetivo dos recursos”, tem como principais artefatos os seguintes: Planejamento estratégico; Balanced Scorecard e o Método de avaliação de desempenho: EVA, MVA. A partir deste quarto estágio é possível visualizar que é necessário a unificação dos anteriores a este, pois ocorre um novo rumo de desenvolvimento, onde não só são importantes o controle, o planejamento e a redução de perdas, mas também a geração ou criação de valor.

A partir da utilização dos artefatos apresentados, não necessariamente de todos, é possível a obtenção de vantagens competitivas. No primeiro estágio, por exemplo, os gestores determinam, através da utilização da contabilidade de custos e do orçamento, um controle sobre o seu desempenho financeiro e operacional, podendo oferecer ao mercado um motivo para comprar produtos e/ou serviços de sua empresa e não da empresa concorrente. Vasconcelos (RBC, 2004, nº 145, p. 58) descreve o benefício que o artefato denominado “orçamento” pode trazer para a organização, pois embora o orçamento seja utilizado como instrumento de controle, seu objetivo não é impor limites para cercear a liberdade de expressão, mas, sim, promover a eficácia operacional, conceito que, necessariamente, pressupõe economicidade no uso de recursos e alcance das metas.

Os artefatos classificados no segundo estágio proporcionam vantagem competitiva para empresa na medida em que passam a utilizar informações não só de controle gerencial, mas também de planejamento. O uso do artefato como o Custo padrão, por exemplo, é estabelecido pela empresa como uma meta para os produtos de sua linha de fabricação e tendo-se esse controle pode-se realizar um planejamento de quanto produzir sem ter prejuízo. Outro artefato deste estágio, que pode melhorar o planejamento dos negócios da empresa é o

Custeio ABC, que surgiu, segundo Viceconti e Neves (2003) como uma forma de tentar alocar os recursos produtivos da empresa de uma forma mais eficiente e para isso têm por objetivo rastrear quais as atividades da empresa que estão consumindo de forma mais significativa seus recursos. Esses e os demais artefatos classificados no segundo estágio fornecem, a partir de sua utilização, informações sobre o controle e planejamento gerenciais, o que torna as decisões dos gestores mais seguras e leva a empresa a manter-se como um diferencial na sociedade em que atua.

No estágio de número 3, a ênfase é decorrente da necessidade de as empresas gerenciarem seus custos para competirem em nível global. As atividades que não agregam valor aos negócios são identificadas e eliminadas com o apoio de ferramentas de gestão especificamente desenvolvidas. O gerenciamento de custos volta-se para identificação e avaliação dos custos dos recursos consumidos nas atividades agregadoras de valor (PARISI E MEGLIORINI, 2011).

Os artefatos do quarto estágio da contabilidade gerencial apresentam vantagens competitivas, justamente por demonstrarem o seu diferencial com atenção na criação ou geração de valor para a empresa. O primeiro artefato deste estágio é o planejamento estratégico, que é conceituado por Fischmann e Almeida (1995, p. 25) como:

Técnica administrativa que, através da análise do ambiente de uma organização, cria a consciência das suas oportunidades e ameaças e dos seus pontos fortes e fracos para o cumprimento da sua missão e, através desta consciência, estabelece o propósito de direção que a organização deverá seguir para aproveitar as oportunidades e evitar os riscos.

As atividades que não estão previstas no processo de planejamento devem ser avaliadas pela administração e implementadas, caso considerem que são adequadas aos seus objetivos para o alcance da geração de valor.

Dois métodos de avaliação de desempenho, também classificados neste quarto estágio, são o EVA – *Economic Value Added* (Valor Econômico Agregado) e o MVA® - *Market Value Added* (Valor de Mercado Agregado). Esses dois artefatos mensuram o lucro econômico dentro de suas fórmulas e reúnem um conjunto de indicadores, capazes de fornecer informações que permitem, em determinado período, a determinação da riqueza criada pela empresa. Berbel (2004) descreve o EVA como uma ferramenta que permite a empresa medir o valor líquido realmente gerado pelas suas atividades.

O último artefato deste estágio é o *Balanced Scorecard* (BSC), este importante instrumento da contabilidade gerencial é visto como uma proposta de unir a visão estratégica da organização com as fases de execução e controle do processo de gestão

empresarial. Frezatti (2009) demonstra a importância do BSC, indicando suas várias funções como trazer em apenas um relatório as medidas que indicam o alcance das metas necessárias para a criação de valor futuro, combinando a diversidade de elementos típicos de uma empresa com agenda competitiva, com a pretensão de tornar-se orientada para seus clientes, ser capaz de dar rápidas respostas, qualificar a equipe de trabalho, reduzir o tempo de lançamento de novos produtos e gerir o negócio com foco no longo prazo.

A partir das considerações realizadas pode-se inferir que os artefatos citados nos dois últimos estágios são os que mais geram vantagens competitivas para as empresas, tendo em vista que a correta administração da redução de perdas de recursos é um grande diferencial na obtenção de vantagem competitiva e também a criação ou geração de valor, pois se faz necessário que toda empresa disponha de uma medida adequada de seu desempenho econômico-financeiro, podendo esta demonstrar confiabilidade e longevidade dos negócios da empresa e com isso apresentar melhores propostas para os seus clientes em comparação a seus concorrentes.

Utilizar ferramentas gerenciais que permitam acompanhar a dinâmica empresarial e a evolução dos negócios é imperativo de excelência na gestão. A utilização dessas ferramentas é o caminho para a certeza de resultados eficazes por meio de um maior controle e acompanhamento constante (VASCONCELOS, 2004).

3. METODOLOGIA DA PESQUISA EMPÍRICA

3.1 Tipo de pesquisa

A pesquisa caracteriza-se como estudo exploratório, de natureza qualitativa, tratando-se de um estudo de caso único, com a finalidade de identificar os recursos estratégicos que oferecem vantagem competitiva de uma empresa do segmento atacadista na cidade de Campina Grande – PB.

Yin (2001) define o estudo de caso como uma estratégia de pesquisa que compreende um método que pode abranger pesquisas exploratórias, estudos descritivos e até mesmo explanatórios, com lógica de planejamento incorporando abordagens específicas de coletas e análise de dados.

A pesquisa restringe-se apenas aos recursos estratégicos e artefatos da contabilidade gerencial da empresa objeto de estudo, apontados por um dos seus gerentes, fato que elimina qualquer possibilidade de generalização das análises e considerações realizadas.

3.2 Características da empresa estudada

A empresa Rio do Peixe é uma empresa do setor atacadista, com sede na cidade de Campina Grande – PB e que atua no mercado há cerca de 34 anos. Fundada em 1979 é considerada uma média-grande empresa, conforme classificação adotada pelo BNDES (Banco Nacional de Desenvolvimento), que enquadra neste porte empresas com receita bruta anual maior que 90 milhões e menor ou igual a 300 milhões.

A empresa apresentou rápido crescimento, conduzido por sua postura inovadora, favorecendo a abertura de filiais e coligadas em outros Estados. Em meados da década de 90 o Grupo Rio do Peixe transferiu seu centro administrativo e financeiro (CDRP) para Campina Grande, como uma medida estratégica, começando a consolidar-se como referência do setor atacadista no mercado nordestino.

O Grupo Rio do Peixe instituiu várias empresas em diversos ramos de atuação, são elas: Atacadão Rio do Peixe, Gonzaga Distribuidora, Distribuidora de Bebidas Rio do Peixe, Rio Motos, Rio do Peixe Toys e Gifts, Tele Rio, Lojão de Móveis e Eletrodomésticos Rio do Peixe; Lojas Conect Rio e Rio Satt e a Indústria de Água Mineral Rio do Peixe.

Segundo dados da Exitus (2012) o Grupo Rio do Peixe possui cerca de 3.280 colaboradores, o que representa um elevado grau de seu crescimento e uma boa expectativa de seus resultados.

3.3 Coleta de dados

Os dados necessários para o desenvolvimento desta pesquisa foram obtidos a partir da aplicação de um questionário contendo 15 questões. Na formulação do questionário foi solicitado ao respondente que apresentasse, na ordem de prioridade, para respostas com mais de uma opção, àquela resposta que fosse mais representativa do contexto investigado.

O questionário é uma técnica de investigação bastante empregada na obtenção de dados organizacionais. Toma por base questões apresentadas por escrito às pessoas com o objetivo de colher opiniões, crenças, interesses, expectativas, experiências, etc., desde que relacionadas à matéria em estudo na empresa (VASCONCELOS, RBC, 2004, nº 145, p. 63).

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O questionário foi respondido por um dos gerentes da empresa Rio do Peixe. Excetuando-se as quatro primeiras questões, as quais tratam de características gerais do respondente e da empresa, grande parte das perguntas restantes apresentavam várias opções de respostas, solicitando ao respondente que indicasse uma ordem de prioridade na ocorrência

de considerar mais de uma alternativa. Entre as quatro perguntas iniciais ressalta-se a indagação sobre a visão estratégica da empresa, a qual pode-se conhecer que a mesma é “Ser o maior Centro Distribuidor atacadista da região Norte/Nordeste”.

Assim, será descrito a seguir, a partir da questão posterior às acima evidenciadas, os principais aspectos considerados relevantes e àqueles que permitem compreender a fragilidade da empresa em relação aos recursos estratégicos:

1. A vantagem competitiva é obtida através de esforços e direcionamentos constantes, para isso é essencial a criação de estratégias de inovação que impossibilitem os concorrentes de replicarem o mesmo produto/serviço. Quais são as estratégias de inovação utilizadas por esta empresa? Na ordem de prioridade obteve-se as seguintes respostas: (i) Novas formas de distribuição dos produtos/serviços; (ii) Novas formas de comprar os insumos; (iii) Novas formas de venda; (iv) Novos produtos/serviços; (v) Foco na minimização dos custos; (vi) Aprimoramento contínuo dos recursos humanos; (vii) Estabelecimento de prêmios e bonificações aos colaboradores.

Dentre as opções apresentadas, percebemos que estão como prioritárias as novas formas que eles utilizam para realizar a distribuição de seus produtos/serviços, novas formas de realizar compras e vendas e também a apresentação de novos produtos aos mercados, sendo as demais exploradas, mas não em processo constante.

2. A combinação dos recursos disponíveis de uma empresa com a capacidade que ela tem de colocá-los em prática gera a criação de valor, logo quais são os recursos estratégicos utilizados por esta empresa para suportar as adversidades, ganhar vantagem competitiva e manter-se firme no mercado? Respostas apresentadas em ordem de prioridade: (i) A marca “Rio do Peixe”; (ii) Domínio de Tecnologia; (iii) Política de Recursos Humanos; (iv) Contratação de pessoas com formação específica na área de gestão de negócios; (v) Projetos desenvolvidos na área socioambiental. Nesta pergunta as alternativas que tiveram destaque foram a força da marca “Rio do Peixe” em primeiro lugar, o domínio de tecnologia em segundo e uma boa política de recursos humanos em terceiro. A partir desta alternativa também é possível perceber a frágil política de recursos humanos e a ausência de preocupação com a área socioambiental.

3. No seu ponto de vista, qual(is) recurso(s) especificado(s) na questão anterior assegura maior vantagem competitiva para a empresa? Segundo informações do gerente, o recurso que assegura maior vantagem competitiva para empresa é a tecnologia, havendo um forte investimento nesta, para que se torne possível a adoção de táticas modernas de venda, expansão e reciclagem permanente de sua equipe de vendedores.

4. Os recursos de uma empresa só são considerados fontes de vantagens competitivas quando apresentam características que possam diferenciá-las de seus concorrentes, logo, quais as características que esta empresa apresenta quanto a seus recursos? Como resposta o gestor considerou a característica de “ser valioso” para explorar as oportunidades e neutralizar as ameaças no ambiente competitivo. As demais alternativas apresentadas foram 1. Ser inimitável (dependem de desenvolvimentos históricos organizacionais específicos); 2. Ser raro (os recursos podem garantir a sustentabilidade da vantagem competitiva?); 3. Ser imperfeitamente substituível (o recurso pode ser superado por outro recurso?); e 4. Outros. Conforme resposta pode-se perceber que a empresa desconsidera as demais características inerentes aos recursos estratégicos segundo a teoria dos recursos e capacidades, deixando-a com certa debilidade em relação às ameaças do mercado.

5. Para que a empresa torne-se um diferencial na sociedade e possa obter vantagem competitiva é necessário que os gestores apresentem características importantes, assim, quais são as características que o(s) gestor(es) desta empresa apresenta(m) para torná-la um diferencial na sociedade em que atua? Respostas em ordem: (i) Saber administrar as turbulências ambientais; (ii) Ter um processo adequado de controle administrativo e de autocontrole; (iii) Ter atitude interativa perante as questões estratégicas; (iv) Estar voltado para o processo de inovação.

6. A Contabilidade Gerencial tem uma importante contribuição no processo decisório de uma empresa. Este importante instrumento é utilizado por esta empresa para: (Ordem de prioridade das respostas) (i) Gerar informações relevantes; (ii) Reduzir riscos/custos; (iii) Alcançar metas (iv) Estabelecer padrões.

7. Para que as organizações tenham um bom funcionamento e atinjam seus objetivos é necessário o desenvolvimento, interno, de um conjunto de técnicas e habilidades gerenciais, aos quais podemos chamar de artefatos da contabilidade gerencial. As respostas obtidas a essa questão foram disponibilizadas em blocos de atuação dos artefatos da contabilidade gerencial, assim ao ser indagada sobre que artefato seria utilizado para 7.1 “Determinação e controle financeiro” a resposta foi “orçamento”; 7.2 “Informação para planejamento e controle gerencial” a resposta foi “descentralização”; 7.3 “Redução de perdas de recursos” o respondente optou por “respeito ao orçamento” e 7.4 “Criação de valor através do uso efetivo dos recursos” obteve-se como resposta o “planejamento estratégico”.

Ressalta-se que, em relação a esta última questão foram apresentadas diversas opções em cada bloco de atuação abrangendo uma grande quantidade de artefatos da contabilidade gerencial desde os mais tradicionais aos mais contemporâneos como o custeio por absorção,

custeio variável, custo padrão, custeio baseado em atividades (ABC), centros de responsabilidade, Gestão baseada em atividades – ABM; Preço de transferência; *Target Costing*, Método de custeio *Kaisen*, *Just in time (JIT)*, Custeio de ciclo de vida, *Balanced Scorecard*; Método de avaliação de desempenho EVA – *Economic Value Added*, entre outros. Consta-se escassa utilização dos artefatos da contabilidade gerencial pela empresa.

8. Quais os benefícios percebidos por esta empresa após a utilização dos artefatos da contabilidade gerencial? Respostas em ordem de prioridade: (i) Suporte para preparação dos relatórios financeiros; (ii) Melhora do controle orçamentário; (iii) Apoio a tomada de decisões estratégicas; (iv) Melhora de medidas de desempenho e; (v) Melhora de processos, engenharia de valor. Percebe-se, ao analisar a questão, que os principais benefícios advindos da utilização dos artefatos são o suporte para preparação dos relatórios financeiros e a melhora do controle orçamentário, não foi especificado outros benefícios.

9. Quais os fatores que contribuíram para que a empresa adotasse os artefatos da contabilidade gerencial? A esta pergunta foram atribuídas várias respostas, quais sejam: tecnologia adequada disponível; disponibilidade de tais ferramentas; conhecimento da equipe interna sobre os benefícios trazidos pela utilização; comprometimento dos gestores; adoção dos artefatos pelos concorrentes. A única resposta obtida foi à relativa ao “comprometimento dos gestores”.

10. Quais os fatores que restringem a utilização de alguns artefatos por esta empresa? As alternativas de respostas a esta pergunta foram: falta de tecnologia adequada; falta de conhecimento da equipe interna; falta de comprometimento dos gestores; falta de ferramentas disponíveis; não há necessidade de utilização dessas ferramentas. O gestor respondente alegou “não há necessidade de utilização dessas ferramentas”.

11. A última questão foi para que o gestor deixasse alguma consideração, crítica ou sugestão sobre o conteúdo abordado, mas nada foi relatado.

5. CONCLUSÃO

A capacidade de perceber, analisar e entender as mudanças e seus efeitos sobre o executivo, a estratégia empresarial e a empresa, são aspectos de suma importância, pois as instituições devem adaptar-se às exigências de novas realidades, aproveitando através da utilização da capacidade de seus recursos e dos artefatos da contabilidade gerencial, as oportunidades para geração de valor e neutralização das ameaças advindas de um ambiente competitivo.

O objetivo deste trabalho foi identificar e apresentar, sob a ótica da teoria dos recursos e capacidades, os recursos estratégicos que dão suporte à obtenção de vantagens competitivas, considerando, entre outros aspectos, o apoio dos artefatos da contabilidade gerencial para obtenção de melhor *performance* empresarial.

Os recursos e capacidades apresentados pela empresa objeto de estudo, como novas formas de distribuição dos produtos e serviços, o potencial da marca “Rio do Peixe” e o investimento em tecnologia, combinados com a utilização dos artefatos da contabilidade gerencial como o orçamento, a descentralização e o planejamento estratégico revelam o diferencial desta empresa na obtenção de vantagens competitivas no mercado em que ela atua, proporcionando-lhe realizar um trabalho com competência para atender as demandas que lhe cercam.

Os gestores, por sua vez, apresentaram características estratégicas voltadas principalmente à administração de turbulências ambientais e para tomada de uma boa decisão utilizaram-se das informações geradas pela contabilidade gerencial, tendo como um dos principais artefatos o orçamento.

Os benefícios percebidos após a utilização dos artefatos da contabilidade gerencial demonstraram que estes podem ser fator vantajoso, pois dão suporte na preparação de relatórios financeiros além de melhorar o controle orçamentário e a tomada de decisões estratégicas. A restrição à utilização de artefatos que potencializam o valor da empresa, no entanto, pode, a longo prazo, levar a organização a repensar suas práticas estratégicas ao se sentir ameaçada por competidores que utilizem seus recursos estratégicos de forma incisiva.

No que se refere à contribuição, a pesquisa pretendeu gerar informações aos gestores, sobre como uma empresa pode obter vantagem competitiva utilizando os recursos e capacidades disponíveis, aliado ao uso dos artefatos da contabilidade gerencial. O estudo limitou-se aos recursos e artefatos da contabilidade gerencial da empresa objeto de estudo, nesta foram observadas algumas limitações, quanto à utilização de recursos estratégicos indispensáveis para o desempenho da empresa como a ausência de preocupação com a área socioambiental, a frágil política de recursos humanos e a escassa utilização de artefatos gerenciais, que poderiam alavancar ainda mais o seu desempenho.

Por fim, o comprometimento dos gestores foi um fator contributivo para a utilização dos artefatos e principalmente dos recursos e capacidades que permitem diferenciá-la no mercado e manter sua competitividade. A não necessidade de utilizar outras ferramentas gerenciais além das postas em prática pela empresa pode ser considerado um fator restritivo à otimização das capacidades da empresa.

Sugere-se que estudos similares sejam realizados em empresas de outros segmentos de mercado, assim como em empresas do mesmo setor para que possam ser estabelecidos aspectos similares ou divergentes em relação ao foco de estudo.

ABSTRACT

This study aims to identify and present the perspective of the theory of resources and capabilities, strategic resources that support achieving competitive for a company of the wholesale sector of Campina Grande - PB - advantages, considering, inter alia, the support of the artifacts of management accounting for achieving better business performance. Methodologically is characterized as an exploratory study of qualitative nature. The procedure for data collection was conducted through the use of questionnaire. Contributory aspects of this research are associated with the knowledge of managers of the company investigated; resources and capabilities that enable differentiate it in the market and maintain their competitiveness. Thus, we determined that the following combination of strategic resources creates competitive advantage for the company: the potential of the brand, the technology used, the form of distribution of goods and services. As for the artifacts of management accounting found the use of the budget as a way to improve budgetary control and decision making. Some limitations are observed with respect to the use of strategic resources essential to the performance of the company as: lack of concern with socio- environmental, fragile human resources policy, use of scarce managerial artifacts.

Keywords: Theory of resources and capabilities. Artifacts of managerial accounting. Strategic resources.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BARNEY, J. B. Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, v. 17, n.1, p. 99-120, 1991.

_____. HESTERLY, W. **Administração estratégica e vantagem competitiva**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2011.

BERBEL, José Divanil Spósito. Enfoque prático dos modernos instrumentos de controle gerencial. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, nº 145, p. 72-85, 2004.

BNDES.

Disponívelem:<http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/bndes/bndes_pt/Institucional/Apoio_Financeiro/porte.html> Acesso em: 30 jan. 2014.

COSTA, Eliezer Arantes da. **Gestão estratégica**: da empresa que temos para a empresa que queremos. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

FISCHMANN, Adalberto A; ALMEIDA, Martinho Isnard R. de. **Planejamento estratégico na prática**. São Paulo: Atlas, 1995.

FREZATTI, Fábio. **Orçamento empresarial**: planejamento e controle gerencial. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GRUPO RIO DO PEIXE. Disponível em:

<<http://www.gruporiodepeixe.com.br/institucional.html>> Acesso em: 13 jan. 2014.

MORCILLO, Patrício et al. **La teoria de recursos y capacidades**: un cruce de caminos. Cuadernos Aragonenses de Economía, Universidade de Zaragoza, Espanha, v. 11, n. 1, 2001.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Estratégia empresarial & vantagem competitiva**: como estabelecer, implementar e avaliar. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PADOVESE, Clóvis Luís. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PARISI, Cláudio (Org.); MEGLIORINI, Evandir (Org.). **Contabilidade Gerencial**. 1. ed. 2. São Paulo: Atlas, 2011.

PETERAF, M. The cornerstones of competitive advantage: a resource based-view. **Strategic Management Journal**, v. 14, n. 3, p. 179-191, 1993.

SOUTES, Dione Olesczuk; ZEN, Maria José de C. M. de. **Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras**. Disponível em: <http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos52005/351.pdf> Acesso em: 26 jan. 2014.

VALÉRIA, Alba. Deca do Rio do Peixe: o empresário e administrador sertanejo que se tornou um dos maiores atacadistas do país. **Exitus**, Campina Grande, Ed. três, ano 02, 2012.

VASCONCELOS, Yumara Lúcia. Implementação do processo orçamentário nas organizações: uma abordagem prática. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, nº 145, p. 54-71, 2004.

VICECONTI, Paulo Eduardo V.; NEVES, Silvério das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo**. 7. Ed. São Paulo: Frase, 2003.

WERNERFELT, B. A resource-based view of the firm. **Strategic Management Journal**, v. 5, n.2, p. 171-180, 1984.

YIN, Roberto K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2ª Ed. Porto Alegre. Editora: Bookmam. 2001.