



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

IGOR JOSÉ DANTAS VASCONCELOS DA SILVA

**TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DE
ARTEFATOS GERENCIAIS PELAS EMPRESAS DA GRANDE JOÃO
PESSOA/PB**

**JOÃO PESSOA
2014**

IGOR JOSÉ DANTAS VASCONCELOS DA SILVA

**TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DE
ARTEFATOS GERENCIAIS PELAS EMPRESAS DA GRANDE JOÃO
PESSOA/PB**

Trabalho de Conclusão de Curso,
apresentado ao curso de Ciências
Contábeis, do Departamento de
Finanças e Contabilidade, do
Centro de Ciências Sociais e
Aplicadas, da Universidade Federal
da Paraíba, tendo como orientador
o professor Dr. Wenner Glaucio
Lopes Lucena.

**JOÃO PESSOA
2014**

IGOR JOSÉ DANTAS VASCONCELOS DA SILVA

**TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO SOBRE A UTILIZAÇÃO DE ARTEFATOS
GERENCIAIS PELAS EMPRESAS DA GRANDE JOÃO PESSOA/PB**

Trabalho de conclusão de curso, apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Resultado: _____

João Pessoa, ____ de ____ de 2014

BANCA EXAMINADORA

Orientador: Prof. Dr. Wenner Glaucio Lopes Lucena

Prof. Dr. Aldo Leonardo Cunha Callado

Prof. Ms. Adriana Fernandes de Vasconcelos

Dedico este trabalho a todas as pessoas que participaram direta e indiretamente, principalmente aos meus pais, Marcos Antônio e Maria das Neves, por todo esforço realizado para que eu pudesse ter a oportunidade de estudar, e aos quais terei eterna gratidão.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pela presença em todos os momentos da minha vida.

Aos meus pais, Marcos Antônio e Maria das Neves, por todo apoio e oportunidades.

Aos meus familiares, por sempre acreditarem em mim.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Wenner Glaucio Lopes Lucena, por toda dedicação e auxílio durante os trabalhos realizados.

RESUMO

Este trabalho identificou os artefatos gerenciais utilizados pelas empresas da grande João Pessoa/PB. Além de verificar se há condições necessárias para a utilização desses instrumentos da contabilidade gerencial. Foram analisadas 32 empresas da grande João Pessoa/PB, nos setores industriais, comerciais, serviços, construção civil e instituição financeira. Foi utilizada estatística descritiva para apurar os resultados, bem como utilização do teste de correlação *de Spearman* para validação dos dados. Sendo assim, foi possível verificar que as empresas utilizam artefatos gerenciais para a o processo decisório. Ademais, os resultados se mostraram concernentes no que se diz aos artefatos utilizados e enfoques dos relatórios gerenciais, por apresentarem características dos 1º e 2º estágios evolutivos da contabilidade gerencial. Os artefatos com maior destaque em utilização pelas empresas foram o orçamento e planejamento estratégico. Ainda foi possível, de acordo com os artefatos utilizados e enfoques dos relatórios gerenciais, classificar as empresas com características mais específicas do 1º e 2º estágio evolutivo, bem como classificar os artefatos utilizados pelas empresas em tradicionais e modernos. Nesse sentido, é importante mencionar que os relatórios gerenciais elaborados pelos contadores gerenciais e gerentes contábeis, concentram maiores enfoques nos custos, controles financeiros e informações para controle e planejamento gerencial. Tais características são classificadas no 1º e 2º estágio evolutivo, respectivamente. Portanto, com base nas respostas dos responsáveis pelo setor contábil e gerencial, as empresas possuem influência dos artefatos gerenciais em relação ao alinhamento de suas estratégias, ou seja, os objetivos estratégicos são alinhados aos instrumentos da contabilidade gerencial para alcançarem as metas empresariais.

Palavras chave: Contabilidade Gerencial. Artefatos gerenciais. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial. Tomada de decisão.

ABSTRACT

This study aimed to identify managerial artifacts used by João Pessoa/PB companies. Besides, check if there is needed to use these instruments of managerial accounting conditions. 32 companies from João Pessoa/PB were analyzed, for industrial, commercial sectors, services, construction and financial institution. Descriptive statistics were performed to determine the results, as well as using the Spearman correlation for validation. Thus, we found that companies use managerial artifacts to the decision-making process. Moreover, the results were concerning as it tells the artifacts used and approaches of management reports, which present features of 1st and 2nd stages of evolution of management accounting. Yet been possible, according to the artifacts used and approaches of management reporting, sort firms with more specific characteristics of the 1st and 2nd stage of evolution, and to classify the artifacts used by companies in traditional and modern. Therefore, it is important to mention that the management reports prepared by management accountants and financial managers focused approaches in higher costs, financial controls and information for managerial planning and control. These features are classified in the 1st and 2nd stage of evolution, respectively. Therefore, based on the responses of those responsible for accounting and managerial sector, companies have managerial influence of artifacts in relation to the alignment of their strategies, ie, the strategic objectives are aligned to the tools of management accounting to achieve business goals.

Keywords: Management Accounting. Managerial artifacts. Evolutionary stages of management accounting. Decision making.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1: Orçamento Bruto Anual das empresas.....	33
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Papel atual da contabilidade gerencial.....	33
Tabela 2 – Área da contabilidade gerencial que necessita desenvolver para sobreviver no futuro.....	34
Tabela 3 – Classificação dos artefatos gerenciais utilizados pelas empresas.....	35
Tabela 4 – Classificação dos artefatos gerenciais utilizados pelas empresas.....	36
Tabela 5 – Artefatos utilizados pela empresa atendem aos objetivos empresariais.....	37
Tabela 6 – Benefícios gerados pela utilização dos artefatos gerenciais.....	38
Tabela 7 – Alinhamento de artefatos e utilização de relatórios gerenciais.....	39
Tabela 8 – Características e objetivos dos resultados gerenciais.....	40
Tabela 9 – Área da contabilidade gerencial que necessita desenvolver para o futuro.....	41
Tabela 10 – Correlação entre benefícios gerados pela utilização de artefatos gerenciais.....	42
Tabela 11 – Enfoque dos relatórios gerenciais.....	43
Tabela 12 – Papel atual da contabilidade gerencial.....	43

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Estágios evolutivos da contabilidade gerencial.....	18
Quadro 2 – Artefatos classificados pelos estágios evolutivos.....	19
Quadro 3 – Setores empresariais.....	30

LISTA DE SIGLAS

IMA – *Institute of Management Accountants*

IFAC – *International Federation of Accountants*

IMAP 1 – *International Management Accounting Practice 1*

FASB – *Financial Accounting Standards Board*

SFAC 1 – *Statement of Financial Accounting Concepts 1*

Custeio ABC – Custeio por atividades

ABM – Gestão baseada em atividades

GECON – Gestão Econômica

EVA – *Economic Value Added*

BSC – *Balanced Scorecard*

VBM – Gestão Baseada em Valor

FIEP – Federação das Indústrias do Estado da Paraíba

SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences*

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	13
1.1 Objetivos	15
1.1.1 Geral	15
1.1.2 Específicos	15
1.2 Justificativa	15
2 REFERENCIAL TEÓRICO	17
2.1 Contabilidade Gerencial	17
2.2 Evolução da Contabilidade Gerencial	18
2.3 Classificação dos Artefatos da Contabilidade Gerencial	19
2.4 Utilização dos Artefatos da Contabilidade Gerencial.....	20
2.4.1 Custeio por Absorção.....	21
2.4.2 Custeio Variável	21
2.4.3 Custeio Padrão.....	21
2.4.4 Retorno sobre Investimento	22
2.4.5 Preço de Transferência.....	22
2.4.6 Valor Presente.....	23
2.4.7 Descentralização.....	23
2.4.8 Orçamento	23
2.4.9 Custeio Baseado em Atividades (ABC).....	24
2.4.10 Custeio Meta	24
2.4.11 Benchmarking	24
2.4.12 Just in Time	25
2.4.13 Planejamento Estratégico	25
2.4.14 Gestão Baseada em Atividades (ABM).....	25
2.4.15 GECON.....	26
2.4.16 Economic Value Added (EVA).....	26
2.4.17 Balanced Scorecard (BSC).....	26
2.4.18 Gestão Baseada em Valor.....	27
2.4.19 Simulação	27
2.4.20 <i>Kaizen</i>	28
2.4.21 Teoria das restrições.....	28
3 METODOLOGIA	29

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	32
4.1 Questões Preliminares	32
4.2 Papel Atual da Contabilidade Gerencial	33
4.3 Área da Contabilidade Gerencial que Necessita Desenvolver	34
4.4 Artefatos Gerenciais Utilizados pelas Empresas	34
4.4.1 Classificação dos artefatos tradicionais e modernos utilizados pelas empresas	36
4.5 Utilização dos Artefatos Gerenciais para os Objetivos Empresariais	37
4.6 Benefícios Gerados	38
4.7 Utilização de Relatórios Gerenciais e Objetivos Estratégicos Alinhados aos Artefatos Gerenciais	39
4.8 Características dos Relatórios Gerenciais	39
4.9 Técnica Estatística dos Dados	40
4.9.1 Áreas da contabilidade gerencial para sobrevivência.....	40
4.9.2 Correlação entre benefícios gerados pelos artefatos gerenciais	41
4.9.3 Objetivos dos relatórios gerenciais.....	42
4.9.4 Papel atual da contabilidade gerencial de acordo com os entrevistados	43
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
REFERÊNCIAS	47
ANEXOS	51

1 INTRODUÇÃO

No ambiente competitivo de mercado são geradas informações contábeis que auxiliam os usuários a tomarem decisões. Com a constante volatilidade dos fatores econômicos que influenciam o funcionamento de uma organização, essas informações geradas atendem os usuários internos. A contabilidade gerencial é estruturada para que cada empresa tenha informações necessárias e relatórios concretos que sejam úteis para os gestores de empresas. Segundo Fernandes, Klann e Figueredo (2011), a contabilidade gerencial é utilizada como provedora de informação para a tomada de decisão.

A contabilidade é essencial para a sobrevivência financeira de uma entidade, pois fornece informações primordiais para o planejamento e avaliação de desempenho (STONE, 2011). Ela prioriza os *stakeholders*, ou seja, público alvo que participa direta ou indiretamente da organização, visando o planejamento, direção, controle e avaliação de desempenho das atividades operacionais e estratégicas da empresa. De acordo com Soutes (2006), a contabilidade gerencial no Brasil segue em consonância com a definição do *Institute of Management Accountants*, a qual evidencia que a contabilidade gerencial refere-se ao produto do processo de evolução por meio dos estágios evolutivos, no qual houve uma reconfiguração na atividade do contador gerencial, passando de fornecimento de informação para gerenciamento de recursos.

Em Março de 1998, a *International Federation of Accountants* (IFAC), divulgou o pronunciamento *International Management Accounting Practice 1* (IMAP 1), no qual mostra a evolução da contabilidade gerencial em quatro estágios. Antes de 1950 o principal objetivo da contabilidade gerencial residia na determinação do custo de produção e no controle financeiro, por meio do uso de orçamento e contabilidade de custos. Em 1965, o foco era o fornecimento de informações para o planejamento e controle gerencial, por meio de tecnologias. Em 1985, a atenção deslocou-se para a redução dos desperdícios de recursos utilizados nos processos empresariais. E em 1995, o foco era a geração de valor por meio do pleno emprego de recursos e tecnologias que direcionam valor para os clientes e acionistas.

Para agregar valor a seus usuários, a contabilidade gerencial faz o uso de ferramentas chamadas de artefatos. É utilizado de forma genérica para mensurar e

interpretar informações de forma tempestiva para auxílio na tomada de decisão e alcance dos objetivos das empresas.

Com a publicação do pronunciamento IMAP 1 pelo IFAC em 1989, com revisão em 1998, são reconhecidos quatro estágios evolutivos da contabilidade gerencial, onde são encontrados técnicas que de acordo com Soutes (2006), evidencia um número amplo de artefatos da contabilidade gerencial. Soutes e Guerreiro (2007) classificam esses artefatos em tradicionais e modernos de acordo com a utilização nas empresas no decorrer dos estágios evolutivos da contabilidade gerencial, feita pela *International of Management Accounting Praticice* (IMAP 1). Para Soutes (2006), os artefatos tradicionais atendem as necessidades dos 1º e 2º estágios evolutivos. Os artefatos modernos atendem aos objetivos dos 3º e 4º estágios evolutivos propostos pelo IMA.

A proposta deste trabalho tem como objetivo responder a seguinte questão:
Quais artefatos gerenciais estão sendo utilizados pelas empresas da grande João Pessoa-PB para auxílio na tomada de decisão?

1.1 Objetivos

1.1.1 Geral

O objetivo da pesquisa é identificar quais são os artefatos gerenciais que as empresas da grande João Pessoa-PB utilizam para auxílio na tomada de decisão, de acordo com a IFAC em seu documento IMAP 1.

1.1.2 Específicos

- a) Verificar se os artefatos gerenciais influenciam os objetivos empresariais do tipo visão e alinhamento de estratégias.
- b) Identificar quais os artefatos gerenciais de cada estágio evolutivos são utilizados pelas empresas da grande João Pessoa/PB
- c) Apresentar quais os principais enfoques dados aos artefatos gerenciais pelas empresas da grande João Pessoa no processo de tomada de decisão.
- d) Descrever em qual grupo as empresas da grande João Pessoa/PB se enquadram em relação aos artefatos gerenciais tradicionais ou modernos.

1.2 Justificativa

Os artefatos gerenciais são estudados e analisados para a implantação de técnicas que alinhem as estratégias empresariais aos seus objetivos. A contabilidade gerencial passou por grandes transformações, apresentando melhorias na administração da informação. Para Soutes (2006), a contabilidade gerencial é um produto do processo de produzir informações para os gestores de uma organização.

É importante evidenciar o benefício resultante da utilização de instrumentos gerenciais no ambiente competitivo de mercado, pois a emissão de relatórios gerenciais íntegros e tempestivos é primordial para agregar valor para seus usuários e indispensável para a contabilidade gerencial.

Com a evolução da contabilidade gerencial, apresentada pelo IFAC (1998), surge a relevância de estudar os artefatos gerenciais, a atual conjuntura de mercado que propicia a utilização dessas ferramentas nas empresas e investigar se as empresas acompanham essas mudanças referentes aos estágios evolutivos da contabilidade gerencial. Ademais, pouco se fala em questões estratégicas e gerenciais nas empresas da grande João Pessoa/PB. Destarte, visto o pouco reconhecimento de estudos ligados à contabilidade gerencial, na referida localização da pesquisa, torna-se importante absorver as perspectivas quanto à atividade da contabilidade gerencial e a utilização de ferramentas estratégicas pelas empresas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Gerencial

A contabilidade gerencial usualmente é distinguida da contabilidade financeira pelos usuários que recebem as informações, ou seja, usuários externos e usuários internos. A importância da utilização da Contabilidade Gerencial no suporte ao processo de gestão das organizações ultrapassa para a vertente que orienta as práticas da contabilidade financeira (ALMEIDA; STARKE JÚNIOR E FREITAG, 2011).

De acordo com o pronunciamento SFAC 1, editado pelo FASB (FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD, 1978), a contabilidade gerencial objetiva o fornecimento de informações e o suporte à atividades gerenciais de planejar, executar e controlar vários níveis administrativos de uma empresa. É importante o fornecimento de informações ricas em detalhes para agregar valor e confiabilidade aos relatórios, os quais se caracterizam por serem destinados ao público externo. Para Teixeira *et al* (2013), o cotidiano das empresas é repleto de mudanças e desafios, assim são necessárias informações úteis e relevantes que atendam às necessidades empresariais de planejamento, controle e tomada de decisão, possibilitando que o gestor administre bem o negócio.

As organizações enfrentam uma incerteza no ambiente de negócios com o aumento da concorrência no mercado. Como resultado, os recursos e processos organizacionais devem ser controlados para alcançar os objetivos organizacionais. Para conseguir isso, o jogo de sistemas de contabilidade gerencial é essencial, pois fornecem informações para o processo de tomada de decisão (CULLEN e WANDERLEY, 2013)

Soutes (2006) define contabilidade gerencial como parte integrante dos sistemas de controle gerencial, com o objetivo de fornecer informações financeiras e não financeiras para os gestores tomarem decisões e assegurar a utilização dos recursos de acordo com sua finalidade. Evidencia a produção de informações operacional e financeira para os gestores de uma entidade.

2.2 Evolução da Contabilidade Gerencial

Em março de 1998, o *International Federation of Accountants* (IFAC) atualizou o trabalho originalmente publicado em 1989 sobre a contabilidade Gerencial, por meio do seu documento *International Management Accounting Practice 1* (IMAP 1). Tem o intuito de apresentar os objetivos, práticas, ferramentas e parâmetros da contabilidade gerencial. O quadro abaixo resume a evolução da contabilidade gerencial.

Quadro 1 – Estágios da Contabilidade Gerencial segundo o IMAP 1

Estágio	Período	Foco de atuação da Contabilidade gerencial
Estágio 1	Antes de 1950	Foco na determinação de custos e controle financeiro, através do uso de orçamentos e tecnologias de contabilidade de custos
Estágio 2	De 1950 a 1965	Foco no fornecimento de informações para planejamento e controle gerencial, através do uso de tecnologias, tais como análise de decisão e contabilidade por responsabilidade
Estágio 3	De 1965 a 1985	Atenção na redução de desperdício dos recursos utilizados nos processos da empresa, através do uso da análise de processos e tecnologias de gerenciamento de custos
Estágio 4	De 1985 até hoje	Atenção na geração de valor através do uso efetivo de recursos, de tecnologias que examinam os direcionadores de valor para o cliente e para o acionista, e de inovação organizacional

Fonte: Adaptado de Beuren e Fernando Grande (2009)

De acordo com o IFAC (1998), os estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial não são facilmente identificáveis em muitos países, pois não há uma definição clara dos artefatos utilizados, nem foco definido em nenhuma das fases reconhecíveis, sendo fortemente influenciados por fatores culturais, sociais e econômicos de cada país.

Guerreiro, Cornachione Júnior e Soutes (2011) discutem que o estudo evidencia a conceituação e o campo de atuação da Contabilidade Gerencial, as diferenças existentes entre os seus diversos estágios evolutivos, o relacionamento entre a contabilidade gerencial e o processo de gestão e uma proposição de estrutura conceitual. No trabalho realizado pelo IFAC (1998), não são enfatizadas as práticas de Contabilidade Gerencial utilizada em cada estágio. É possível, a partir do entendimento das características e objetivos de cada estágio, efetuar correlação entre os estágios e os artefatos de contabilidade gerencial.

2.3 Classificação dos Artefatos da Contabilidade Gerencial

Os artefatos disponibilizados pela Contabilidade Gerencial orientam o desenvolvimento de sistemas de informações gerenciais (ALMEIDA; STARKE JÚNIOR E FREITAG, 2011). Soutes (2006) define artefatos como atividades, ferramentas e instrumentos de gestão e produção, ou seja, modelos de gestão e sistemas que possam ser utilizados pelos profissionais da contabilidade gerencial.

Soutes (2006) divide as categorias dos artefatos gerenciais em tradicionais e modernos. Observando a classificação dos estágios feita pelo *International Management Accounting Practice* (IMAP 1), Soutes (2006) considera como artefatos tradicionais de contabilidade gerencial aqueles que atendam aos objetivos dos 1º e 2º estágios da contabilidade gerencial propostos pelo *Institute of Management Accountants* (IMA). Artefatos modernos são os que satisfaçam aos objetivos do 3º e 4º estágios evolutivos. O quadro 3 demonstra a classificação dos artefatos gerenciais em consonância com os estágios evolutivos.

Quadro 2 – Artefatos classificados por estágios evolutivos

Artefatos	1º Estágio	2º Estágio	3º Estágio	4º Estágio
Custeio por absorção	X			
Custeio variável	X			
Custeio padrão	X			
Retorno sobre Investimento	X			
Preço de transferência		X		
Moeda Constante		X		
Valor Presente		X		
Descentralização		X		
Orçamento		X		
Custeio baseado em Atividades			X	
Custeio Meta (Target Costing)			X	
Benchmarking			X	
Kaizen			X	
Just in Time (JIT)			X	
Planejamento Estratégico			X	
Gestão Baseada em Atividades			X	
Gecon				X
Teoria das Restrições				X
Economic Value Added (EVA)				X
Simulações				X
Balanced Scorecard (BSC)				X

Gestão Baseada em Valor				X
-------------------------	--	--	--	---

Fonte: Adaptado de Soutes (2006) e Guerreiro; Starke Júnior e Soutes (2011)

Soutes e Guerreiro (2007), em pesquisa com as 500 empresas brasileiras recordistas em vendas no ano de 2004, de acordo com o caderno Melhores e Maiores da Revista Exame, de julho de 2005, ano-base 2004, e 44 empresas indicadas ao prêmio ANEFAC-FIPECAFI-SERASA, Troféu Transparência, entre os anos-base de 1996 a 2004, identificaram que 52% das empresas utilizavam os artefatos de contabilidade gerencial modernos e apresentavam desempenho diferenciado daquelas que utilizavam os artefatos de contabilidade gerencial tradicionais.

Teixeira *et al* (2009) analisaram a utilização dos artefatos de contabilidade tradicionais e modernos nas 200 maiores empresas do Estado do Espírito Santo. Segundo *ranking* da Revista Findes, não encontraram evidências de relação entre o uso de um ou outro artefato e o desempenho financeiro das empresas. Por sua vez, Gonzaga *et al*, (2010), também utilizando como referência as 200 maiores empresas do Estado do Espírito Santo, segundo *ranking* da Revista Findes, encontraram relações entre o tamanho do ativo total e a maior quantidade e intensidade de utilização de alguns artefatos de contabilidade gerencial.

2.4 Utilização dos Artefatos da Contabilidade Gerencial

Uma adaptação feita por Soutes (2006) mostra alguns dos principais artefatos. No 1º estágio com foco nos custos e controle financeiro: Custeio por Absorção, Custeio Variável, Custeio Padrão e Retorno sobre Investimento. No 2º estágio, informação para controle e planejamento: Preço de Transferência, Valor Presente, Orçamento, Descentralização. No 3º estágio, redução de perdas e de recursos: Custeio Baseado em Atividades (ABC), Custeio Meta, Benchmarking, Just in Time, Kaizen, Teoria das Restrições, Planejamento Estratégico, Gestão Baseada em Atividades (ABM). E no 4º estágio, com foco na criação de valor com o uso efetivo dos recursos: Economic Value Added (EVA), Gestão Econômica (GECON), Simulação, Balanced Scorecard e Gestão Baseada em Valor (VBM).

A apresentação dos artefatos gerenciais compreendidos nos estágios evolutivos identificados por Soutes (2006), mostra que a utilização desse

instrumental adequa-se às necessidades informacionais das organizações. Portanto, com a evolução vivenciada no mundo empresarial, demonstra-se uma evolução das necessidades de informações dos gestores e como resultado uma evolução da própria contabilidade gerencial.

2.4.1 Custeio por Absorção

De acordo com Warren, Reeve e Fess (2008), o Custeio por Absorção utiliza os custos fixos e variáveis para a composição do custo do produto, atendendo às disposições legais e aos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Contudo, esse tipo de custeio apresenta problemas para fins gerenciais, devido a utilização de critérios de rateio arbitrários para os custos indiretos. Martins (2003) afirma que o custeio por absorção é o método originado da aplicação dos princípios contábeis geralmente aceitos da contabilidade e que ocorre a apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados. Todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços realizados dentro do processo produtivo.

2.4.2 Custeio Variável

Tem o objetivo de considerar como custo de produção apenas os custos variáveis incorridos durante o processo produtivo. Segundo Martins (2003), o custeio variável é a alocação dos custos variáveis aos produtos, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, evidenciado diretamente para o resultado. Warren, Reeve e Fess (2008) explica que o custeio variável usa apenas os custos e despesas variáveis para a composição do custo do produto, sendo mais utilizado para fins gerenciais, já que não é aceito pela legislação vigente.

2.4.3 Custeio Padrão

O custeio padrão não pode ser considerado um método de custeio, mas sim uma forma ou sistema de custeio que permite a mensuração dos fatores envolvidos na produção (SOUTES, 2006). O objetivo principal da utilização do custo padrão é

fornecer suporte para o controle dos custos da empresa. A idéia básica é fornecer uma padronização de comportamento para os custos, bem como fixar quais deveriam ser os montantes para proceder a comparação com os custos do período em relação aos custos reais. Para Atkinson *et al* (2008), o custeio padrão é um sistema de controle de custos, no qual define-se um padrão como objetivo a ser perseguido.

2.4.4 Retorno sobre Investimento

Martins (2003) explica que para o cálculo do retorno sobre o investimento, não devem constar as despesas financeiras, já que são derivadas do Passivo (financiamento), e não do Ativo (Investimento). Do retorno resultante do investimento, parte será utilizada para remunerar o capital de terceiros (Despesas Financeiras), e parte para remunerar o capital próprio (Lucro Líquido do proprietário). O retorno total, soma da remuneração do capital de terceiros e capital próprio, é o que melhor define o desempenho da entidade. Atkinson *et al* (2008), retorno sobre o investimento é a relação entre a rentabilidade e o investimento exigido para gerar um grau de rentabilidade esperado, consistindo uma importante medida financeira.

2.4.5 Preço de Transferência

Preços de Transferência são os montantes exigidos por um segmento de uma entidade pelos produtos ou serviços que fornece a outros segmentos da mesma organização (HORNGREN; SUNDEM e STRATTON, 2008). Para Lima, Carvalho e Brito (2013), o preço de transferência é utilizado em organizações descentralizadas, objetivando a maximização de seus resultados. Podem ser utilizados como avaliadores de gestão e ferramenta necessária para tornar eficiente, financeiramente, os diversos centros de custos da empresa, atuando como uma ferramenta de avaliação de desempenho.

2.4.6 Valor Presente

O valor presente líquido consiste em apreciar uma taxa mínima de retorno assumida, devendo a taxa ser considerada uma taxa média do custo do capital para a empresa. Este método é calculado pela diferença dos fluxos líquidos de entrada de caixa e dos desembolsos líquidos realizados no investimento. Dos fluxos líquidos de entrada de caixa, desconta-se uma taxa denominada taxa mínima de atratividade.

Kassai *et al* (2000) descrevem que o valor presente líquido é o método principal indicado como ferramenta para analisar projetos de investimentos. Não apenas porque utiliza o fluxo de caixa descontado e ter sua natureza matemática, mas também porque o seu resultado evidencia a riqueza absoluta do investimento.

Para Souza (2003), o valor presente líquido corresponde a diferença entre o valor presente das entradas líquidas de caixa associadas ao projeto e o investimento inicial necessário. Traz os fluxos de entradas e saídas de caixa para o momento zero. Se o valor presente for maior que zero, a alternativa de investimento é viável em termos econômicos, se for menor que zero é inviável e se for igual a zero é indiferente investir ou não no projeto.

2.4.7 Descentralização

A descentralização, de acordo com (Atkinson *et al*, 2008), é a transição de responsabilidade aos níveis mais baixos da empresa para a tomada de decisões, uma vez que os funcionários da linha de frente são os primeiros a sentir a necessidade de mudança.

2.4.8 Orçamento

Segundo Sardinha (2008), orçamento é uma ferramenta que comunica estratégias em todos os níveis gerenciais, coordena as várias atividades da organização, define responsabilidade e autoriza limites de gastos. É um instrumento de avaliação da performance da empresa. Crepaldi (2012) explica que o orçamento é analisado durante todo seu processo, desde sua elaboração até a sua execução. Tratando dos modelos de gestão, o orçamento, de acordo com Atkinson *et al* (2008)

é a expressão quantitativa das entradas e saídas de dinheiro para determinar se um plano financeiro atingirá as metas organizacionais.

2.4.9 Custeio Baseado em Atividades (ABC)

Para Soutes (2006), o método de custeio ABC baseia-se na premissa de que são as atividades, e não os produtos, que provocam o consumo de recursos, bem como, conforme ocorrem suas requisições, é que formam os custos dos produtos. Quanto ao custeio baseado em atividade (ABC), para Atkinson *et al* (2008), nesse sistema de custeio, os custos são identificados a partir das atividades executadas, permitindo uma análise detalhada dessas atividades e reduzindo os problemas de alocação de custos indiretos, pois considera que são as atividades que consomem recursos e consequentemente geram custos.

2.4.10 Custeio Meta

Hansen (2002) define custeio meta como um processo de planejamento de resultados, com base no gerenciamento de custos e preços, que se fundamenta em preços de venda estabelecidos pelo mercado e nas margens almejadas pelas empresas. Nesse processo, os custos são definidos na fase de projeto de novos produtos, visando a satisfação dos clientes e otimizando o custo de propriedade do consumidor, abrangendo toda a estrutura organizacional da empresa e todo o ciclo de vida do produto, envolvendo um segmento relevante da cadeia de valor.

2.4.11 *Benchmarking*

Benchmarking constitui um processo de coleta de informações entre empresas sobre as melhores práticas utilizadas (ATKINSON ET AL, 2008). Gariba Júnior (2005) ressalta que *benchmarking* é um procedimento de pesquisa contínuo e sistemático, pelo qual se realizam comparações entre organizações, objetos ou atividades, criando-se um padrão de referência. A técnica de *benchmarking* procura pontos de referência que comparem o desempenho com a concorrência, com o objetivo de melhorar o desempenho naquele aspecto que se deseja medir.

O *benchmarking* sugere um processo de estruturação de algo que se deseja aperfeiçoar, ou seja, um processo de investigação de oportunidades de melhoria interna, uma vez que não se trata de aplicar nada diretamente, mas sim adaptar as melhores práticas do processo à cultura organizacional.

O *benchmarking* é uma prática de aprendizado focada na investigação das melhores práticas de uma organização, que seja identificada como a melhor do seu segmento. Assim, este instrumento mensura as variáveis do que poderia ser mudado e aprimorado na empresa através da análise comparativa com a entidade referencial (ARAÚJO, 2010).

2.4.12 *Just in Time*

O *Just in time* também é uma técnica japonesa de organização da produção, que tem o objetivo de minimizar os estoques e acelerar a entrega do produto ao cliente, conforme Ten Have *et al* (2003).

2.4.13 Planejamento Estratégico

Anthony e Govindarajan (2001) afirmam que planejamento estratégico é o processo pelo qual se decidem os métodos que a empresa adotará e a quantidade aproximada de recursos que a empresa reservará para cada um desses métodos. O Planejamento Estratégico é a identificação dos objetivos primários e secundários das empresas que devem ser executados e monitorados (ATKINSON *et al*, 2008).

2.4.14 Gestão Baseada em Atividades (ABM)

A gestão baseada em atividades tem como base o planejamento, execução e mensuração do custo das atividades para obter vantagens competitivas no mercado. Utiliza o custeio baseado em atividade (ABC) e caracteriza-se por decisões estratégicas. É conhecido como ABC de segunda geração, pois a gestão baseada em atividades usa a informação fornecida pela análise do ABC para melhorar a lucratividade da empresa (HORNGREN *ET AL*, 2008). A Gestão Baseada em Atividades representa os processos administrativos que utilizam as informações

fornecidas por uma análise de custo baseado em atividades para melhorar a rentabilidade da entidade. (ATKINSON *ET AL*, 2008).

2.4.15 GECON

A Gestão Econômica (GECON) é a administração por resultado que tem o objetivo de otimizar os resultados por meio da melhoria da produtividade e da eficiência operacional (CATELLI, 2001). O modelo de gestão econômica (GECON) parte do princípio de identificar o valor econômico da empresa em cada período, ou seja, busca evidenciar a essência econômica de todas as transações realizadas pela empresa (SOUTES, 2006).

2.4.16 *Economic Value Added* (EVA)

O Valor Econômico Adicionado (EVA), na visão de Shinohara (2003) é uma medida de desempenho que considera todos os custos de operação, inclusive os de oportunidade. Mede o quanto foi gerado em excesso ao retorno mínimo requerido pelos fornecedores de capital da empresa. O EVA é um modelo de avaliação bastante complexo (MÜLLER; TELÓ; 2003). De acordo com os doutrinadores o valor da empresa através do modelo é dado pela adição ao capital dos acionistas do valor presente do valor econômico adicionado pela empresa, considerando o custo de capital e a expectativa de crescimento futuro. O EVA reflete o resultado líquido de uma taxa que reflita o uso de todo o capital investido (FELTHAM *ET AL*, 2004). Para Kumar e Sharma (2011), o EVA utiliza as prerrogativas do lucro econômico e criação de riqueza para reconhecer que o uso do capital não é gratuito para as empresas.

2.4.17 *Balanced Scorecard* (BSC)

Segundo Kaplan e Norton (1997) o *Balanced Scorecard* constitui uma ferramenta completa que traduz a visão e a estratégia da empresa em um conjunto de medidas de desempenho em quatro perspectivas: financeira, do cliente, dos processos internos, e do aprendizado e crescimento. O *Balanced Scorecard* pode ser resumido como um relatório único, contendo medidas de desempenho financeiro

e não-financeiro nas quatro perspectivas de gestão mencionadas anteriormente. Indicam como a estratégia da empresa será cumprida. Ele constitui-se num sistema de gestão estratégica, mas seu foco não é a estratégia em si, e sim, o desdobramento dessa estratégia (COSTA, 2001).

2.4.18 Gestão Baseada em Valor

A Gestão Baseada em Valor (VBM) tem por objetivo maximizar o valor para o acionista, através de recompensas por desempenho (TEN HAVE *ET AL*, 2003). A gestão baseada em valor é um método de gestão integrado, que tem por finalidade a maximização do valor do acionista. O método exige planejamento, avaliação, compensação e comunicação organizacional relacionados com recompensas por desempenho, com base em valor agregado para os acionistas.

A estrutura da gestão baseada em valor segue o raciocínio de definição e implementação de estratégias que visem a criação de valor para o acionista. A implementação de um sistema de informações focado nestas estratégias e fornecimento de informações sobre os direcionadores de valor são características da gestão baseada em valor (SOUTES, 2006). Ainda de acordo com Soutes (2006), o alinhamento de um processo de gerenciamento de recursos e desenho de um sistema de medidas de desempenho e de planos que refletem o valor gerado pelo negócio.

2.4.19 Simulação

De acordo com Reginato (2010), é uma técnica que possibilita, por meio de experimentos, estudar o comportamento de um sistema que o represente de forma simplificada. Permite por meio de análises, avaliar os resultados que serão encontrados em situações reais, ampliando a compreensão do comportamento de sistemas pelos quais não se consegue observar os resultados finais ou a totalidade de suas implicações.

2.4.20 Kaizen

Conforme Atkinson *et al* (2000) é um método de redução de custo desenvolvido no Japão para reduzir os custos durante o ciclo de fabricação. Para Maher (2001) é um sistema de custeio que enfatiza o aperfeiçoamento contínuo de pequenas atividades, procurando continuamente reduzir o custo de produção.

2.4.21 Teoria das restrições

Para Soutes (2006), é uma forma de gerenciamento cujo objetivo é a programação da produção, utilizando como medidas o alcance da meta empresarial indicadores financeiros como: lucro líquido, retorno sobre o investimento e fluxo de caixa.

3 METODOLOGIA

De acordo com Gil (2006), método científico é um conjunto de procedimentos intelectuais e técnicas adotadas para se atingir o conhecimento. A metodologia utilizada quanto aos procedimentos foi a pesquisa bibliográfica, pois foi utilizado fontes secundárias como livros, artigos, revistas científicas e periódicos para a complementação do raciocínio e explicações do fato.

Quanto aos objetivos, a pesquisa é do tipo levantamento ou *survey*, ou seja, quando a pesquisa envolve o questionamento direto das pessoas cujo comportamento deseja conhecer (MARCONI e LAKATOS, 2003). Para o levantamento de dados, Marconi e Lakatos (2003) afirmam que o procedimento de contato direto é realizado com pessoas que tenham conhecimento sobre os dados e informações úteis aos pesquisados. Foram aplicados questionários para os responsáveis pela parte gerencial das empresas. Pode ser classificada também como empírica, ou seja, uma pesquisa dedicada ao tratamento da "face empírica e fatural da realidade; produz e analisa dados, procedendo sempre pela via do controle empírico" (DEMO, 2000).

Devido à necessidade de minimização de custos da pesquisa, o questionário foi feito e enviado para os entrevistados por meio do *Google Drive*, uma ferramenta de questionário eletrônico. O questionário foi estruturado em três blocos: o primeiro bloco é destinado à identificação de informações do entrevistado; o segundo bloco, dirigido à identificação de informações da empresa; o terceiro bloco teve por função saber informações sobre o propósito da pesquisa, identificar a realidade das empresas quanto à utilização dos artefatos gerenciais. As assertivas do questionário são constituídas por questões de escala likert de cinco pontos, variando entre total desacordo (1) e concordo plenamente (5), bem como de múltipla escolha. Ademais, antes de seu envio à população investigada, o questionário foi pré-testado e validado por alunos do curso de ciências contábeis e professores do curso de ciências contábeis e administração, para dirimir quaisquer dúvidas quanto aos questionamentos apresentados.

Para Colauto e Beuren (2006), a população é a totalidade de elementos distintos que possuem certas características definidas para determinado estudo. A amostragem não probabilística é muitas vezes a opção para algum estudo devido à

sua simplicidade, ou seja, não é possível ter uma amostra tão definida para obterem amostras probabilísticas. As técnicas de amostragem não probabilísticas são utilizadas quando se conhece a probabilidade de um elemento da população ser escolhido para participar da amostra.

A população deste estudo compreende uma quantidade de 1.000 empresas dos setores industriais, de comércio, serviços, construção civil e instituições financeiras, localizadas na grande João Pessoa/PB, onde foram disponibilizados informações das empresas, via cd, pela Federação das Indústrias do Estado da Paraíba (FIEP). As empresas foram escolhidas de forma não probabilística, conforme Vergara (2000) é um procedimento estatístico que seleciona elementos pela facilidade de acesso a ele. O cd disponibilizado pela Federação das Indústrias do Estado da Paraíba (FIEP), contém nomes das empresas, endereços, telefones e e-mails para contato dos responsáveis pela contabilidade e contabilidade gerencial das empresas. Diante das informações expostas, foi elaborado o Quadro 3 contendo a amostra do estudo, no intuito de promover a visualização comparativa das empresas e setores econômicos que retornaram os questionários respondidos pelos respectivos responsáveis pela contabilidade ou gerentes contábeis.

Quadro 3 – Setores Empresariais

Setores	Totais de Empresas
Industrial	6
Instituição Financeira	1
Construção Civil	8
Comércio	12
Serviços	5
Total	32

Fonte: Dados das pesquisas, 2014.

As coletas dos dados foram obtidas em um período de quatro meses, partindo do envio dos questionários até o período de análise. Os resultados da aplicação dos questionários são analisados de forma qualitativa e quantitativa, por utilização de métodos de estatística descritiva, com o objetivo de analisar os dados, tabelas e gráficos extraídos dos resultados, explicando os fatores que determinaram os resultados obtidos. Este estudo contou com o auxílio de ferramentas estatísticas que buscaram aumentar a robustez da análise dos dados. Assim, além da análise descritiva, foram analisados o coeficiente de correlação de *Spearman*. As empresas

filtradas para envio dos questionários foram remetidas a uma consulta por meio do *site* da Receita Federal para verificar se estão ativas.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Questões Preliminares

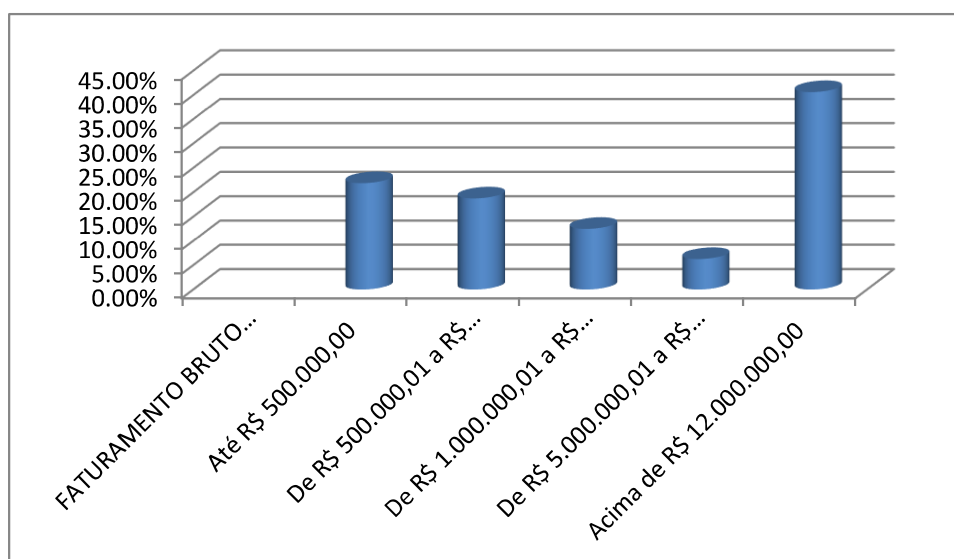
Preliminarmente, foram efetuadas indagações a respeito de informações do entrevistado. Diante dos dados coletados, pode-se afirmar que o perfil dos respondentes corresponde a um grupo de 59,38% do gênero masculino e 40,62% do gênero feminino. Em relação à idade, 21,88% possuem idades entre 21 e 25 anos; 15,62% de 26 a 30 anos; 28,13% de 31 a 40 anos e 34,38% acima de 40 anos.

Quanto ao grau de instrução do responsável pela contabilidade ou contabilidade gerencial, 3,12% dos respondentes informaram que possuem o superior incompleto, 56,25% dos respondentes possuem graduação e 40,62% dos respondentes possuem especialização.

Também foi verificada a existência de um responsável pela área da contabilidade gerencial, e constatou-se 90,62% para a existência de profissionais que tratam das informações gerenciais e 9,38% não possuírem responsáveis pela contabilidade gerencial. Os resultados assemelham-se aos encontrados por Soutes (2006), indicando que, as empresas respondentes afirmaram concordar em ter um responsável específico pelas informações contábeis e gerenciais.

Quanto ao faturamento bruto anual das empresas, observa-se à predominância de empresas com o faturamento acima de R\$ 12.000.000,00 (40,62%), seguida de empresas com faturamento bruto anual de até R\$ 500.000,00 (21,88%), conforme figura 1:

Figura 1 – Orçamento bruto anual



Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Nesse sentido, é possível verificar informações importantes sobre o perfil dos respondentes e características das empresas em estudo, para definir observações quanto a atividade dos profissionais nas empresas e características quanto ao porte econômico e financeiro.

4.2 Papel atual da contabilidade gerencial

A distribuição de respostas relativas ao papel da contabilidade gerencial, ou seja, a percepção e entendimento da contabilidade gerencial para cada respondente é apresentada na tabela abaixo:

Tabela 1 - Papel atual da contabilidade gerencial

Escala Likert / Papel da contabilidade gerencial	FOCALIZAR USO DOS RECURSOS E CRIAÇÃO DE VALOR	ATIVIDADE NECESSÁRIA PARA ALCANÇAR OBJETIVOS	OPERAR EM CONTEXTOS COMPETITIVOS	ATIVIDADE DE GERÊNCIA, PARA PLANEJAMENTO E CONTROLE
Total Desacordo	3,12%	0,00%	3,12%	0,00%
Desacordo Parcial	0,00%	0,00%	6,25%	6,25%
Neutro	3,13%	15,62%	3,12%	6,25%
Concordo Parcialmente	43,75%	25,00%	40,63%	37,50%
Concordo Plenamente	50,00%	59,38%	46,88%	50,00%

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Indagados sobre o papel atual da contabilidade, em sua grande maioria, em um grau de concordância e discordância utilizado pela escala likert, ocorreu em torno de uma média de 50% dos respondentes, concordando com quatro

objetivos apresentados pela contabilidade gerencial. Esse resultado é compatível com o obtido na pesquisa de Beuren e Erfuth (2010) em relação aos objetivos da contabilidade gerencial, respondidos pelos 17 entrevistados, apresentaram médias de 4,1 a 4,6 referente ao papel atual da contabilidade.

4.3 Área da contabilidade gerencial que necessita desenvolver

De acordo com a tabela 2, é possível verificar, de acordo com os respondentes, as áreas da contabilidade gerencial que necessitam desenvolvimento para a sua sobrevivência no futuro.

Tabela 2 - Área da contabilidade gerencial que necessita desenvolver para sobreviver no futuro

Escala Likert / Área da contabilidade	CONTROLES E INDICADORES FINANCEIROS	CONTROLADORIA E PREVISÃO PARA O FUTURO	GERAÇÃO DE VALOR PELO USO EFETIVO DE RECURSOS PRODUTIVOS	IMPLANTAÇÃO E VIABILIDADE DE ESTRATÉGIAS
Total Desacordo	3,12%	6,25%	6,25%	6,25%
Desacordo Parcial	3,13%	0,00%	3,12%	3,13%
Neutro	15,62%	6,25%	12,50%	3,12%
Concordo Parcialmente	40,63%	28,12%	40,63%	25,00%
Concordo Plenamente	37,50%	59,38%	37,50%	62,50%

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Dentre as assertivas mais respondidas pelas empresas, a implantação e viabilidade de estratégias, seguida de controladoria e previsão para o futuro foram as mais destacadas. Com intuito de mensurar a importância dessas características, é possível perceber o grau de necessidade nos dois aspectos mencionados para a contabilidade gerencial, como ferramenta para implantação de estratégias e tomada de decisões necessárias para a previsão do futuro. Em contraste, na pesquisa realizada por Beuren e Erfuth (2010), observa-se como resultado uma tendência de objetivos específicos da contabilidade gerencial no futuro, resultando em maiores respostas no quesito de controladoria e previsão para o futuro como característica fundamental.

4.4 Artefatos gerenciais utilizados pelas empresas

No bloco de questões sobre as práticas contábeis gerenciais mais utilizadas, os respondentes deveriam escolher as opções de artefatos gerenciais fornecidos, tendo sido disponibilizados 21 artefatos. As escolhas desses artefatos consideraram

estudos anteriores de Soutes (2006) e Guerreiro, Cornachione Júnior e Soutes (2010). Os resultados obtidos são apresentados na Tabela 3 a seguir:

Tabela 3 - Artefatos gerenciais utilizados pelas empresas

ARTEFATOS	SIM	NÃO
Custeio Variável	6	26
Retorno sobre Investimento	15	17
Custeio Padrão (Standard)	3	29
Custeio por Absorção	2	30
Preço de Transferência	2	30
Valor Presente	8	24
Orçamento	26	6
Descentralização	3	29
Planejamento Estratégico	25	7
Custeio por Atividade (ABC)	6	26
Benchmarking	5	27
Custeio Meta	2	30
Gestão Baseada em Atividades	5	27
Just in Time	1	31
Kaizen	0	32
Gestão Baseada em Valor	5	27
Simulação	9	23
Balanced Scorecard	3	29
EVA (Economic Value Added)	0	32
Teoria das Restrições	1	31
Gestão Econômica (GECON)	4	28

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

O orçamento destaca-se como artefato mais utilizado, obtendo o resultado de 26 utilizações pelas empresas entrevistadas, sendo consistente com estudos de Guerreiro, Cornachione Júnior e Soutes (2010), relativa ao emprego do orçamento como instrumento de tomada de decisão, confirmado com a maioria das empresas, concordando totalmente com o emprego deste instrumento gerencial. Em pesquisa de Beuren e Macohon (2010), listando 15 empresas respondentes do polo moveleiro do interior de Santa Catarina, confirma-se que muitas empresas do estudo mencionado utiliza o orçamento para a tomada de decisão.

Em seguida, o planejamento estratégico, com 25 utilizações pelas empresas respondentes podendo ser justificado pelo alto orçamento bruto anual de muitas empresas respondentes. Também, conforme pesquisa de Beuren e Macohon (2010), demonstra que o planejamento estratégico é uma ferramenta usualmente utilizada pelas empresas daquele estudo.

Quanto ao retorno sobre o investimento, artefato ora utilizado pelas empresas respondentes deste estudo, atinge resultado de 15 empresas concernentes pela utilização deste artefato, perfazendo um instrumento com grande utilização para

cálculo do retorno do investimento inicial. Em consonância com pesquisa de Oyadomari *et al* (2008), o retorno sobre o investimento teve uma participação bastante significativa no que concerne sobre as práticas contábeis gerenciais mais utilizadas das 27 empresas respondentes da respectiva pesquisa. Conciliando com o estudo de Beuren e Macohon (2010), grande número dos respondentes afirmaram que este tipo de artefato é constantemente utilizado pelos gestores das empresas.

Nenhuma empresa consolidou nos questionários a utilização dos artefatos *Economic Value Added* (EVA) e *Kaizen*. Em estudo, Soutes (2006) confirma a baixa utilização do instrumento *kaizen*, levantada pelas empresas como discordância total em relação a sua utilização. Para Guerreiro, Cornachione Júnior e Soutes (2010), grande parte das empresas discordam totalmente em relação à utilização do *kaizen*. Não obstante, pesquisas de (Beuren; Erfuth, 2010; Oyadomari *et al* 2008) relatam resultados ínfimos em relação a utilização do EVA e *kaizen* para utilização destes artefatos no futuro e utilizados pelas empresas, respectivamente.

4.4.1 Classificação dos artefatos tradicionais e modernos utilizados pelas empresas

Sendo assim, conforme análise anterior é possível identificar e classificar os artefatos gerenciais em tradicionais e modernos de acordo com Soutes (2006). Conforme tabela 4, é listada o número de utilizações dos artefatos tradicionais e modernos.

Tabela 4 - Classificação dos artefatos gerenciais utilizados pelas empresas

ARTEFATOS	Número de utilizações	Artefatos Tradicionais	Artefatos Modernos
Custeio Variável	6	x	
Retorno sobre Investimento	15	x	
Custeio Padrão (Standard)	3	x	
Custeio por Absorção	2	x	
Preço de Transferência	2	x	
Valor Presente	8	x	
Orçamento	26	x	
Descentralização	3	x	
Planejamento Estratégico	25		x
Custeio por Atividade (ABC)	6		x
Benchmarking	5		x
Custeio Meta	2		x

Gestão Baseada em Atividades	5	x
Just in Time	1	x
Kaizen	0	x
Gestão Baseada em Valor	5	x
Simulação	9	x
Balanced Scorecard	3	x
EVA (Economic Value Added)	0	x
Teoria das Restrições	1	x
Gestão Econômica (GECON)	4	x

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Pela classificação dos estágios evolutivos feita pelo *International Management Accounting Practice* (IMAP 1), Soutes (2006) considera como artefatos tradicionais de contabilidade gerencial aqueles que atendem aos objetivos dos 1º e 2º estágios da contabilidade gerencial, bem como os modernos, atendendo aos 3º e 4º estágios evolutivos, propostos pelo *Institute of Management Accountants* (IMA). O orçamento, representado como artefato tradicional, evidencia que 26 empresas utilizam esta ferramenta gerencial, enquanto o planejamento estratégico, retratado como artefato moderno, conforme resultado, 25 empresas da amostra do estudo utilizam esse instrumento para a tomada de decisão. O retorno sobre o investimento, classificado como artefato tradicional, resultou em 15 empresas como usuários desta ferramenta gerencial.

4.5 Utilização dos artefatos gerenciais para os objetivos empresariais

Após a análise da utilização dos artefatos utilizados pelas empresas, foi perguntado aos entrevistados se os instrumentos da contabilidade gerencial atendem aos objetivos empresariais. Destarte, evidenciado por meio da tabela abaixo, 62,50% dos respondentes concordam parcialmente em ter seus objetivos atendidos pela utilização efetiva dos artefatos gerenciais.

Tabela 5 - Artefatos utilizados pela empresa atendem aos objetivos empresariais

ESCALA LIKERT / VARIÁVEL	ARTEFATOS UTILIZADOS PELA EMPRESA ATENDEM OS OBJETIVOS EMPRESARIAIS
Total Desacordo	3,12%
Desacordo Parcial	6,25%
Neutro	6,25%
Concordo Parcialmente	62,50%
Concordo Plenamente	21,88%

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Nesse sentido, os resultados obtidos quanto ao atendimento dos objetivos das empresas serem influenciados pela utilização de artefatos gerenciais, mostram que os gestores das empresas se preocupam com as mensurações das informações que os artefatos gerenciais fornecem devido a sua utilização.

4.6 Benefícios Gerados

Foi perguntado aos entrevistados se os artefatos utilizados pelas empresas beneficiam em aspectos ligados à controladoria e contabilidade gerencial. No tocante da utilização dos artefatos em reflexo na melhoria dos processos internos da entidade, 50% concordaram plenamente o alinhamento dos instrumentos gerenciais relacionados aos processos internos. O resultado, ora encontrado, para suporte na elaboração de relatórios gerenciais, coincide com o resultado da variável mencionada anteriormente, conforme tabela 6.

Tabela 6 - Benefícios gerados pela utilização dos artefatos gerenciais

ESCALA LIKERT / BENEFÍCIOS GERADOS	MELHORA NOS PROCESSOS INTERNOS	SUPOORTE PARA ELABORAÇÃO DE RELATÓRIOS GERENCIAIS	CONTROLE E GERENCIAMENTO DE CUSTOS	APOIO A TOMADA DE DECISÃO E CRIAÇÃO DE VALOR
Total Desacordo	3,13%	3,12%	3,12%	3,12%
Desacordo Parcial	0,00%	0,00%	3,13%	0,00%
Neutro	6,25%	9,38%	6,25%	9,38%
Concordo Parcialmente	40,62%	37,50%	40,62%	50,00%
Concordo Plenamente	50,00%	50,00%	46,88%	37,50%

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Nas questões relacionadas ao controle e gerenciamento de custos, muitas empresas responderam que concordam parcialmente e totalmente. Assim como, o objetivo de apoio a tomada de decisões estratégicas e criação de valor para os usuários, 50% concordaram parcialmente e concordaram totalmente. No fato da criação de valor para os usuários, presume-se, de acordo com os dados analisados, referente à utilização de artefatos gerenciais, que a baixa utilização de artefatos que propiciam a criação de valor tem um reflexo nesse. É possível verificar resultados semelhantes na pesquisa de Beuren e Macohon (2010), mostrando que os vários métodos utilizados para criação de valor são poucos utilizados pelas empresas.

4.7 Utilização de relatórios gerenciais e objetivos estratégicos alinhados aos artefatos gerenciais

De acordo com a Tabela 7, verifica-se que 26 empresas possuem objetivos alinhados aos artefatos gerenciais e 28 utilizam os relatórios gerenciais estratégicos para a tomada de decisão. Em pesquisa realizada por Oyadomari *et al* (2008), o apoio dos gerentes é fato importante para o processo de implementação de técnicas gerenciais.

Tabela 7 - Alinhamento de artefatos e utilização de relatórios gerenciais

RESPOSTAS / VARIÁVEIS	OBJETIVOS ALINHADOS AOS ARTEFATOS GERENCIAIS	UTILIZAÇÃO DE RELATÓRIOS GERENCIAIS PARA A TOMADA DE DECISÃO
SIM	26	28
NÃO	6	4

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

A forte atuação do contador ou gerente na área gerencial, possibilita as empresas à alinhar seus objetivos aos artefatos gerenciais, bem como fornecer relatórios para fins de tomada de decisão. Ainda, conforme estudo de Beuren e Macohon (2010), as empresas possuem softwares para simulações de resultados devido ao alinhamento de artefatos aos objetivos e promovem elaborações de planilhas e relatórios para a tomada de decisão. Portanto, é notório a importância dos objetivos empresariais alinhados aos artefatos gerenciais e estratégicos, com o objetivo de mensurar as informações para utilizá-las nos relatórios para a tomada de decisão.

4.8 Características dos relatórios gerenciais

Nos questionários foi perguntado para os gestores das empresas qual seria o grau de concordância em relação aos relatórios elaborados pelos contadores ou gerentes contábeis. A tabela abaixo mostra os resultados acerca dos objetivos dos relatórios gerenciais nas empresas entrevistadas.

Tabela 8 - Característica e Objetivos dos relatórios gerenciais

Escala Likert / Variáveis	FOCO NOS CUSTOS E CONTROLE FINANCEIRO	INFORMAÇÕES PARA CONTROLE E PLANEJAMENTO GERENCIAL	REDUÇÃO DE PERDAS NO PROCESSO PRODUTIVO	CRIAÇÃO DE VALOR PARA OS USUÁRIOS
Total Desacordo	3,12%	3,12%	0,00%	0,00%
Desacordo Parcial	3,13%	3,13%	3,12%	3,12%
Neutro	9,38%	15,62%	28,13%	18,75%
Concordo Parcialmente	28,12%	25,00%	25,00%	59,38%
Concordo Plenamente	56,25%	53,13%	43,75%	18,75%

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Com o intuito de mensurar as características e enfoques dos relatórios para os gestores tomarem as devidas decisões, foi trabalhada nessa questão as características de cada estágio evolutivo em ordem cronológica. Nesse sentido, visando promover uma classificação das empresas com base nos relatórios emanados dessas entidades participantes da pesquisa, é verificável que muitas empresas ainda possuem características do 1º estágio evolutivo (56,25%) – Foco nos custos e controle financeiro e no 2º estágio evolutivo (53,13%) – Informações para controle e planejamento gerencial. Levando em consideração a concordância plena das variáveis comentadas.

4.9 Técnica estatística dos dados

4.9.1 Áreas da contabilidade gerencial para sobrevivência

Para identificar as correlações existentes entre as variáveis, foi utilizada a correlação de Spearman. Conforme tabela 9, o teste estatístico se mostrou significativo no nível de 1%, havendo correlação entre as empresas que se preocupam com a controladoria e previsão para o futuro e controles e indicadores financeiros, ou seja, ambos necessários para estudo e desenvolvimento. O teste também mostrou significativo no nível de 5%, demonstrando correlação entre as variáveis de controles e indicadores financeiros com uso efetivo dos recursos produtivos para a geração de valor aos usuários. Confirmando novamente, a preocupação dos controles e indicadores financeiros, ou seja, ambos necessários para estudo e desenvolvimento, para se consolidar no futuro.

Tabela 9 - Área da contabilidade gerencial que necessita desenvolver para o futuro

VARIÁVEIS		CONTROLES E INDICADORES FINANCEIROS	CONTROLADORIA E PREVISÃO PARA O FUTURO	GERAÇÃO DE VALOR E RECURSO	IMPLANTAÇÃO E VIABILIDADE DE ESTRATÉGIAS
CONTROLES E INDICADORES FINANCEIROS	Coefficiente de Correlação	1	0,529**	0,402*	0,479**
	Sig.	.	0,002	0,023	0,006
	N	32	32	32	32
CONTROLADORIA E PREVISÃO PARA O FUTURO	Coefficiente de Correlação	0,529**	1	0,291	0,244
	Sig.	0,002	.	0,107	0,179
	N	32	32	32	32
GERAÇÃO DE VALOR E RECURSO	Coefficiente de Correlação	0,402*	0,291	1	0,529**
	Sig.	0,023	0,107	.	0,002
	N	32	32	32	32
IMPLANTAÇÃO E VIABILIDADE DE ESTRATÉGIAS	Coefficiente de Correlação	0,479**	0,244	0,529**	1
	Sig.	0,006	0,179	0,002	.
	N	32	32	32	32

** . Correlação é significativa ao nível de 0,01

* . Correlação é significativa ao nível de 0,05

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Identifica-se que as empresas necessitam de informações que sustentem a tomada de decisões mais propícias aos objetivos das empresas. Os controles e indicadores financeiros são mecanismos que geram possibilidades de comparação entre resultados de outros períodos. Assim, as empresas necessitam de indicadores financeiros mais eficazes para auxiliarem aos objetivos dos gestores.

4.9.2 Correlação entre benefícios gerados pelos artefatos gerenciais

Outras variáveis que apresentaram correlação, conforme tabela 10, foram relacionados aos benefícios gerados às empresas respondentes pela utilização de artefatos gerenciais. O teste mostrou significativo no nível de 5%, quanto ao suporte para elaboração de relatórios gerenciais e apoio a tomada de decisão. A um nível de significância de 1%, novamente o suporte para elaborar os relatórios gerenciais relacionou-se com melhorias nos processos internos, bem como ocorreu correlação entre controle dos custos e melhoria nos processos internos com apoio para a tomada de decisão, havendo assim, relação entre essas variáveis devido a necessidade dessas informações para os gestores tomarem as decisões mais propícias para as necessidades das entidades.

Tabela 10 - Correlação entre benefícios gerados pela utilização de artefatos gerenciais

VARIÁVEIS		MELHORIA PROCESSO INTERNO	SUPORTE GERENCIAL	CONTROLE GERENCIAL DOS CUSTOS	APOIO A TOMADA DE DECISÃO
MELHORIA PROCESSO INTERNO	Coeficiente de Correlação	1	0,507**	0,506**	0,676**
	Sig.	.	0,003	0,003	0
	N	32	32	32	32
SUPORTE GERENCIAL	Coeficiente de Correlação	0,507**	1	0,508**	0,382*
	Sig.	0,003	.	0,003	0,031
	N	32	32	32	32
CONTROLE GERENCIAL DOS CUSTOS	Coeficiente de Correlação	0,506**	0,508**	1	0,559**
	Sig.	0,003	0,003	.	0,001
	N	32	32	32	32
APOIO A TOMADA DE DECISÃO	Coeficiente de Correlação	0,676**	0,382*	0,559**	1
	Sig.	0	0,031	0,001	.
	N	32	32	32	32

** . Correlação é significativa ao nível de 0,01

* . Correlação é significativa ao nível de 0,05

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Os resultados que apresentam correlação decorrem, provavelmente, do fato de tais empresas pesquisadas, em sua maioria, demonstrarem que utilizam artefatos gerenciais e se preocupam com as informações de controles de custos e padronizações dos processos internos presentes nos relatórios gerenciais.

4.9.3 Objetivos dos relatórios gerenciais

Quanto aos objetivos e enfoques dos relatórios gerenciais elaborados pelos responsáveis dos setores específicos, conforme resultado das respostas das empresas na tabela 11, ocorreu significância entre relatórios com objetivos na informação para planejamento e relatórios com determinação dos custos e controles financeiros, bem como a utilização de relatórios para redução de perdas no processo produtivo. Os resultados que possuem maior significância nos relatórios para planejamento estratégico, conforme tabela 11, são propensos a determinarem maior importância aos custos e as reduções de perdas. Relatórios gerenciais para a criação de valor para os usuários e relatórios com enfoques na redução de perdas também apresentaram significância, evidenciando que essas variáveis possuem correlação no grau de importância de utilização nos relatórios das empresas respondentes.

Tabela 11 - Enfoque dos relatórios gerenciais

VARIÁVEIS		RELATÓRIO GERENCIAL DE CUSTOS	RELATÓRIO GERENCIAL PARA INFORMAÇÕES E PLANEJAMENTO	RELATÓRIO GERENCIAL PARA REDUÇÃO DAS PERDAS	RELATÓRIO GERENCIAL PARA CRIAÇÃO DE VALOR
RELATÓRIO GERENCIAL DE CUSTOS	Coefficiente de Correlação	1	0,724**	0,219	0,214
	Sig.	.	0	0,227	0,24
	N	32	32	32	32
RELATÓRIO GERENCIAL PARA INFORMAÇÕES E PLANEJAMENTO	Coefficiente de Correlação	0,724**	1	0,519**	0,215
	Sig.	0	.	0,002	0,238
	N	32	32	32	32
RELATÓRIO GERENCIAL PARA REDUÇÃO DAS PERDAS	Coefficiente de Correlação	0,219	0,519**	1	0,446*
	Sig.	0,227	0,002	.	0,011
	N	32	32	32	32
RELATÓRIO GERENCIAL PARA CRIAÇÃO DE VALOR	Coefficiente de Correlação	0,214	0,215	0,446*	1
	Sig.	0,24	0,238	0,011	.
	N	32	32	32	32

** . Correlação é significativa ao nível de 0,01

* . Correlação é significativa ao nível de 0,05

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Isto decorre da grande preocupação das empresas, de acordo com os resultados apresentados, terem vistas ao planejamento estratégico como um dos artefatos mais utilizados pelas empresas, dando ênfase em seus relatórios gerenciais ao controle dos custos e a redução de perdas do processo produtivo, como fatores importantes para o processo decisório.

4.9.4 Papel atual da contabilidade gerencial de acordo com os entrevistados

Em relação ao papel atual da contabilidade em reflexo às empresas que os entrevistados trabalham, ocorreu significância em contextos competitivos e alcance de objetivos, explicado pela notoriedade das empresas almejam seus objetivos com em um ambiente competitivo de mercado.

Tabela 12 - Papel atual da contabilidade gerencial

VARIÁVEIS		CRIAÇÃO DE VALOR	ALCANÇAR OBJETIVOS	CONTEXTO COMPETITIVO	PLANEJAMENTO E CONTROLE
CRIAÇÃO DE VALOR	Coefficiente de Correlação	1	0,138	0,302	0,204
	Sig.	.	0,453	0,093	0,262
	N	32	32	32	32
ALCANÇAR OBJETIVOS	Coefficiente de Correlação	0,138	1	0,570**	0,416*
	Sig.	0,453	.	0,001	0,018
	N	32	32	32	32
CONTEXTO COMPETITIVO	Coefficiente de Correlação	0,302	0,570**	1	0,428*
	Sig.	0,093	0,001	.	0,014
	N	32	32	32	32
PLANEJAMENTO E CONTROLE	Coefficiente de Correlação	0,204	0,416*	0,428*	1
	Sig.	0,262	0,018	0,014	.
	N	32	32	32	32

** . Correlação é significativa ao nível de 0,01

* . Correlação é significativa ao nível de 0,05

Fonte: Dados da pesquisa (2014)

Além do mais, o teste apresentou correlação entre planejamento e controle com alcance de objetivos em contexto competitivos, confirmando a intenção das empresas em uma economia de mercado, conforme possível verificar na tabela 12.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi identificar quais são os artefatos gerenciais que as empresas da grande João Pessoa/PB utilizam para auxílio na tomada de decisão.

De acordo com os resultados da pesquisa, orçamento e planejamento estratégico são os artefatos mais utilizados pelas empresas, bem como o retorno sobre o investimento, que também apresentou uma quantidade significativa em relação ao total das empresas pesquisadas. Cabe destacar o *economic value added* e o *kaizen*, por não serem utilizados por nenhuma das 32 empresas respondentes. Apesar da grande quantidade de artefatos modernos se sobreporem aos artefatos tradicionais, foi possível verificar que as entidades da grande João Pessoa/PB possuem uma grande concentração nos artefatos classificados como tradicionais.

Também foi possível, de acordo com os resultados da utilização dos artefatos gerenciais, classificar em qual estágio evolutivo as empresas estão inseridas. Destarte, conforme resultados apresentarem maiores utilizações de artefatos tradicionais, dessa forma ficou demonstrado na pesquisa que as empresas possuem maiores características, quanto aos artefatos utilizados, do 1º e 2º estágio evolutivo da contabilidade gerencial determinado pelo IFAC (1998).

Nesse sentido, é importante mencionar que no resultado obtido pelos relatórios gerenciais elaborados pelos contadores gerenciais e gerentes contábeis, também foi verificado maiores enfoques nos custos, controles financeiros e informações para controle e planejamento gerencial. Assim, tais características são classificadas no 1º e 2º estágio evolutivo da contabilidade gerencial respectivamente. Ademais, com base nas respostas dos responsáveis pelo setor contábil e gerencial, as empresas possuem influência dos artefatos gerenciais em relação ao alinhamento de suas estratégias, ou seja, os objetivos estratégicos são alinhados aos instrumentos da contabilidade gerencial para alcançarem suas metas.

Portanto, pode-se concluir que as empresas utilizam os instrumentos disponibilizados pela contabilidade gerencial para tomarem decisões estratégicas para as empresas.

Em relação às limitações da pesquisa, ocorre grande dificuldade para a coleta de informações necessárias para o objetivo da pesquisa. As grandes barreiras que as empresas auferiram para a pesquisa, no sentido de não responder os

questionários, dificultar a permissão para entrar nas empresas, ausência de tempo e de pessoas capacitadas para responder os questionários, foram as respostas mais comuns.

Quanto às sugestões de futuras pesquisas, devido as características mais propícias e relevantes para a contabilidade gerencial nas empresas de setores industriais, torna-se viável o estudo e investigação de utilização de artefatos gerenciais, somente em empresas do setor industrial.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito; JUNIOR, Paulo César Starke; FREITAG, Viviane Costa. **Um Ensaio sobre as forças que modelam a dinâmica da Contabilidade Gerencial em empresas prestadoras de serviços**. v. 5, n. 3, p. 117-140. Set/Dez 2011.

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2001.

ARAUJO, L. C. G. **Organização, sistemas e métodos e as tecnologias de gestão organizacional**. 3. ed. vol. 2 São Paulo: Atlas, 2010.

ATKINSON, Anthony A. et al. **Contabilidade Gerencial**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BEUREN, Ilse Maria; ERFUTH, Alfredo Eresto. **Pesquisa em contabilidade gerencial com base no futuro realizada no Brasil**. Brasília, v. 13, n.1, p. 44-58, Jan/Abr 2010.

BEUREN, Ilse Maria; FERNANDO GRANDE, Jefferson. Mudanças de práticas de contabilidade gerencial identificadas com aplicações da análise de discurso crítica no RA de empresa. **Anais do Congresso da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis**, São Paulo, SP, Brasil, Mar. 2009.

BEUREN, Ilse Maria; MACOHON, Edson Roberto. **Estágios Evolutivos da Contabilidade Gerencial do IFAC Predominantes no Pólo Moveleiro de São Bento do Sul/SC**. VI ENCONTRO DE ESTUDOS SOBRE EMPREENDEDORISMO E GESTÃO DE PEQUENAS EMPRESAS. Recife/PE 14 a 16 de Abril de 2010.

CATELLI, Armando (Coordenador). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – GECON**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

COLAUTO, R. D. BEUREN, I. M. (2006). Coleta, análise e interpretações dos dados, In: Bereun, I. M. (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas.

COSTA, A. P. P. da. **Contabilidade Gerencial: Um estudo sobre a contribuição doBalanced Scorecard**. Dissertação de mestrado FEA/USP, São Paulo, 2001.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2012.

CULLEN, John; WANDERLEY, Claudio. **MANAGEMENT ACCOUNTING CHANGE: A REVIEW**. BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos 10(4):294-307, Outubro/Dezembro 2013.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2000.

EVANS, J. R. MATHUR, A. The value of online surveys. **Internet Research** v. 15, n. 2, p. 195-219, 2005.

FELTHAM, *et al.* Perhaps EVA does beat earnings – revisiting previous evidence. *Journal of applied Corporate Finance*, v. 16, n. 1, p. 83-89, 2004.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD. **Statements of Financial Accounting Concepts No. 1**. 1978. Disponível em: <<http://www.fasb.org>>. Acesso em: 28/05/2014.

FERNANDES, Francisco Carlos. KLANN, Roberto Carlos e FIGUEREDO, Marcelo Salmeron. **A Utilidade da Informação Contábil para a Tomada de Decisões: um pesquisa com gestores alunos**. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, ISSN 0103-734X, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, v. 22, n. 3, p. 99-126, jul./set. 2011.

GARIBA JUNIOR, M. **Um modelo de avaliação de cursos superiores de tecnologia baseado na ferramenta Benchmarking**. Tese Doutorado em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005.

GIL, Antônio Carlos. *Métodos e Técnicas de Pesquisa Social* 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GONZAGA, R. P., DA LUZ, A.T.M., GUIMARÃES, T.N., & VALÉRIO JR., V.B. (2010). Associação entre práticas de contabilidade gerencial e tamanho das empresas: um estudo empírico. *Anais da Associação Nacional Dos Programas De Pós-Graduação em Ciências Contábeis*, Natal, RN, Brasil, 4.

GUERREIRO, Reinaldo; JÚNIOR, Edgard Bruno Cornachione; SOUTES, Dione Olesczuk. **Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial?** *R. Cont. Fin. – USP*, São Paulo, v. 22, n. 55, p. 88-113, jan./fev./mar./abr. 2011.

HANSEN, J. E. **Aplicação do custeio alvo em cursos de pós-graduação lato sensu: um estudo sob o enfoque da gestão estratégica de custos**. Dissertação de Mestrado, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

HORNGREN, C. T.; SUNDEM, G. L.; STRATTON, W. O. **Contabilidade gerencial**. 12 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2008.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC).(1998). *International Management Accounting Practice 1 (IMAP 1)*.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **Balanced Scorecard: a estratégia em ação**. 32. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 1997.

KASSAI, José Roberto et al. Retorno de investimento: abordagem matemática e contábil do lucro empresarial. São Paulo: Atlas, 2000.

KUMAR, S.; SHARMA, A. K. Associations of EVA and Accounting earnings with market value: evidence from India. Asia-Pacific journal of business administration, v.3, n.2, p.82-96, 2011A).

LIMA, Álvaro Vieira; CARVAHO, Frederico Antônio Azevedo de; BRITO, Eduardo de Almeida. **Um estudo de caso sobre a utilização de preços de transferência em uma empresa pública de prestação de serviços**. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ (online), Rio de Janeiro, v. 18, n. 2, p. 65 - p. 80, mai/ago., 2013.

MAHER, Michael. Contabilidade de custos: criando valor para a administração. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARCONI, M. A. & LAKATOS. E. M. Fundamentos de Metodologia Científica. 5 ed. São Paulo: Atlas 2003.

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

MORAIS, Osvaldo de Oliveira e et al. **Artefatos de contabilidade gerencial e desempenho operacional em companhias de capital aberto do Brasil**. In: Encontro da ANPAD, 22 a 26 SET, 2012, RJ. Anais... Rio de Janeiro: Anpad, 2012.

MÜLLER, A. N.; TELÓ, A. R **Modelos de avaliação de empresas**. Revista FAE, Curitiba, v.6, n.2, p.97-112, maio/dez. 2003.

OYADOMARI, José Carlos Tiomatsu; CARDOSO, Ricardo Lopes; NETO, Octávio Ribeiro de Mendonça; DE LIMA, Mariana Ponciano. **Fatores que Influenciam a Adoção de artefatos de Controle Gerencial nas Empresas Brasileiras. Um Estudo Exploratório sob a Ótica da Teoria Institucional**. RCO – Revista de Contabilidade e Organizações – FEARP/USP, v. 2, n. 2, p. 55 - 70 jan./abr. 2008.

REGINATO, Luciane. **Um estudo setorial sobre as relações entre variáveis ambientais externas, modelos de gestão, controles gerenciais e desempenhos das empresas**. 2010. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

REIS, Antonio Marcos; TEIXEIRA, Aridélmo José Companharo. **Utilização de artefatos de contabilidade gerencial nas sociedades cooperativas agropecuárias de Minas Gerais e sua Relação com o Porte e Desempenho Financeiro**. Brasília, v. 7, n. 4, art. 2, p. 355-371, out./dez. 2013. Disponível em <www.repec.org.br> Acesso em 15/01/2014.

SARDINHA, José Carlos. **Orçamento e controle**. 2. Ed. Rio de Janeiro> FGV, 2008.

SHINOHARA, Daniel Yoshio. **Análise do EVA como instrumento de gestão**. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO, 6, 2003, São Paulo. **Anais**. São Paulo: SEMEAD, 2003.

SOUTES, Dione O. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**, 2006. 116 p. Dissertação (Mestrado em ciências contábeis). Programa de pós-graduação em Controladoria e Contabilidade. Universidade de São Paulo, São Paulo/SP. Brasil.

SOUTES, Dione O. GUERREIRO, R. **Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras**. In: Encontro da ANPAD 31, 2007, RJ. **Anais**...Rio de Janeiro: ANPAD, 2007.

SOUZA, Acilon Batista de. **Projetos de investimentos de capital: elaboração, análise, tomada de decisão**. São Paulo: Atlas, 2003.

STONE, G. Let's talk adapting accountants' communications to small business managers' objectives and preferences. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**. v. 24, n. 6, p. 781- 809, 2011.

TEIXEIRA, Aridelmo José Campanharo; ANDRADE, Luiz Claudio Magnago; FORTUNATO, Graziela; NOSSA, Valcemiro. **Determinantes para a utilização de práticas de contabilidade gerencial estratégica: um estudo empírico**. RAM, REV. ADM. MACKENZIE, V. 14, N. 1. SÃO PAULO, SP. JAN./FEV 2013.

TEXEIRA, A., GONZAGA, R.P., SANTOS, A.V.S.M., & NOSSA, V. (2011). **A Utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do estado do Espírito Santo**. *Brazilian Business Review*, 8(3), 108-127.

TEN HAVE, Steven et al. **Modelos de Gestão**: o que são e quando devem ser usados. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2003.

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 3ed. São Paulo: Atlas, 2000.

WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. **Contabilidade Gerencial**. 2. ed. São Paulo: Thomson Learning, 2008.

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/>> Acessado no dia 03/01/2014.

QUESTIONÁRIO DE PESQUISA

UTILIZAÇÃO DE ARTEFATOS GERENCIAIS PELAS EMPRESAS DA GRANDE
JOÃO PESSOA/PB

OBTENÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADOS PARA O TCC SOBRE ARTEFATOS
GERENCIAIS

ALUNO: IGOR JOSÉ DANTAS V. DA SILVA – CIÊNCIAS CONTÁBEIS UFPB

ORIENTADOR: PROF. DR. WENNER GLÁUCIO LOPES LUCENA

Para agregar valor a seus clientes, a contabilidade gerencial faz uso de ferramentas chamadas de artefatos. O termo artefatos é utilizado dentro da contabilidade gerencial de forma genérica, referindo-se ao uso de ferramentas com o objetivo de “[...] mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem aos gestores a atingir os objetivos organizacionais” (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2008).

Gostaria de salientar que o intuito da pesquisa é apresentar os dados de uma forma geral, em que nenhum participante e empresa terão suas informações disponibilizadas.

1) Idade: *

- ☐ Até 20 anos
- ☐ De 21 a 25 anos
- ☐ De 26 a 30 anos
- ☐ De 31 a 40 anos
- ☐ Acima de 40 anos

2) Gênero: *

- ☐ Feminino
- ☐ Masculino

3) Existe um responsável que trata das informações da área gerencial na empresa? *

- ☐ Sim
- ☐ Não

4) Qual o nível de instrução do responsável pela área gerencial da empresa? *

- ☐ Superior Incompleto
- ☐ Graduação
- ☐ Especialização
- ☐ Mestrado
- ☐ Doutorado

- ☐ Pós-Doutorado
- ☐ Outro:

5) Em um grau de desempenho medido por escala, qual o seu grau de concordância em relação ao responsável da parte gerencial da empresa participar constantemente de cursos de atualização e reciclagem na área contábil e gerencial? Levando em consideração: (1) Total Desacordo (2) Desacordo Parcial (3) Neutro (4) Concordo Parcialmente (5) Concordo Plenamente *

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

6) Qual o nível de faturamento bruto anual da empresa? *

- ☐ Até R\$ 500.000,00
- ☐ De R\$ 500.000,01 a R\$ 1.000.000,00
- ☐ De R\$ 1.000.000,01 a R\$ 5.000.000,00
- ☐ De R\$ 5.000.000,01 a R\$ 12.000.000,00
- ☐ Acima de R\$ 12.000.000,00

7) Em um grau de desempenho medido por escala, assinale qual seu nível de concordância em relação ao papel atual da contabilidade gerencial? Levando em consideração: (1) Total Desacordo (2) Desacordo Parcial (3) Neutro (4) Concordo Parcialmente (5) Concordo Plenamente *

7.1) Focalizar o uso dos recursos e criação de valor como sendo parte do processo da gerência nas organizações

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

7.2) Atividade necessária para alcançar os objetivos organizacionais

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

7.3) Operar em contextos dinâmicos e competitivos

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

7.4) Atividade de gerência, em uma equipe de funcionários para finalidades de planejamento e controle.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

8) Em um grau de desempenho medido por escala, assinale o seu grau de concordância em relação a área da contabilidade gerencial que necessita desenvolver na empresa para sobreviver no futuro. Levando em consideração: (1) Total Desacordo (2) Desacordo Parcial (3) Neutro (4) Concordo Parcialmente (5) Concordo Plenamente *

8.1) Controles e Indicadores Financeiros

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

8.2) Controladoria e previsão para o futuro e para regime de risco.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

8.3) Geração de valor por meio do uso efetivo dos recursos produtivos e utilização dos artefatos gerenciais.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

8.4) Controle da implantação e viabilidade das estratégias.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

9) Quais os artefatos gerenciais estão sendo utilizados pela sua empresa? *

- ☐ Gestão Baseada em Valor
- ☐ Preço de Transferência
- ☐ Custeio Variável
- ☐ Valor Presente
- ☐ Retorno sobre Investimento

- ☐ Orçamento
- ☐ Simulação
- ☐ Planejamento Estratégico
- ☐ Balanced Scorecard
- ☐ Custeio por Atividade (ABC)
- ☐ Custeio Padrão (Standard)
- ☐ Benchmarking
- ☐ Custeio Meta
- ☐ Gestão Baseada em Atividades
- ☐ EVA (Economic Value Added)
- ☐ Just in Time
- ☐ Custeio por Absorção
- ☐ Descentralização
- ☐ Kaizen
- ☐ Teoria das Restrições
- ☐ Gestão Econômica (Gecon)
- ☐ Outro:

10) Em relação as respostas da questão anterior (Questão 9), em um grau de desempenho medido por escala, os artefatos utilizados pela sua empresa atendem aos objetivos empresariais, dando suporte à tomada de decisão e avaliação do desempenho da organização? Levando em consideração: (1) Total Desacordo (2) Desacordo Parcial (3) Neutro (4) Concordo Parcialmente (5) Concordo Plenamente *

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

11) Qual o seu grau de concordância em relação aos benefícios gerados pela utilização de instrumentos ou artefatos gerenciais na sua empresa? Levando em consideração: (1) Total Desacordo (2) Desacordo Parcial (3) Neutro (4) Concordo Parcialmente (5) Concordo Plenamente *

11.1) Melhora nos processos internos.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

11.2) Suporte para a elaboração de relatórios financeiros e gerenciais.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

11.3) Controle e gerenciamento de custos.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

*

11.4) Apoio a tomada de decisões estratégicas e criação de valor para os usuários internos e externos.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

12) Sua empresa tem missão definida e objetivos estratégicos alinhados aos instrumentos ou artefatos gerenciais utilizados pela contabilidade gerencial? *

- ☐ Sim
☐ Não

13) A sua empresa utiliza relatórios gerenciais para a tomada de decisão? *

- ☐ Sim
☐ Não

14) Em relação aos relatórios gerenciais da sua empresa, elaborados pelos gerentes contábeis para os setores tomarem decisão, assinale o seu grau de concordância, sendo: (1) Total Desacordo (2) Desacordo Parcial (3) Neutro (4) Concordo Parcialmente (5) Concordo Plenamente

14.1) Os relatórios gerenciais têm foco na determinação dos custos, controle e indicadores financeiro

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

14.2) Os relatórios gerenciais objetivam a informação para o controle e planejamento gerencial.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

14.3) Os relatórios gerenciais focalizam a redução de perdas de recursos produtivos no processo operacional.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐

14.4) Os relatórios gerenciais focaliza a criação de valor para os usuários internos e externos através do uso efetivo dos recursos produtivos.

1	2	3	4	5
☐	☐	☐	☐	☐