

O USO DE ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL EM INDÚSTRIAS PARANAENSES DE MÉDIO E GRANDE PORTE

Ana Clara dos Santos

Graduanda em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá.

E-mail: anaclarasants@hotmail.com

Romildo de Oliveira Moraes

Doutor em Controladoria e Contabilidade. Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá. E-mail: romoraes@uem.br

Reinaldo Rodrigues Camacho

Doutor em Controladoria e Contabilidade. Professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade Estadual de Maringá. E-mail: rcamacho@uem.br

Resumo

Este trabalho teve como objetivo identificar os instrumentos gerenciais existentes em indústrias paranaenses e avaliar o desempenho desses instrumentos no atendimento das necessidades dos gestores. A pesquisa delimitou-se a empresas do ramo industrial com mais de 100 empregados, filiadas à Federação das Indústrias do Paraná (FIEP) e localizadas nos municípios de Maringá, Londrina, Araçongas e Apucarana. A pesquisa foi realizada no ano de 2014. Como estratégia de pesquisa, utilizou-se o levantamento, por meio de questionário estruturado, além de entrevistas não estruturadas, por telefone, para confirmar respostas ou esclarecer dúvidas de respondentes. Como resultado geral da pesquisa, verificou-se uma maior utilização de ferramentas tradicionais de contabilidade gerencial, tais como o custeio por absorção para custeamento dos produtos e o orçamento como base para avaliação do desempenho. Registrou-se também uma insatisfação dos respondentes com o Sistema de Informação Gerencial que pode estar relacionada com a utilização de ferramentas tradicionais.

Palavras chave: Artefatos contábeis; Contabilidade gerencial; Ferramentas gerenciais.

Área n° 01: Controladoria e Contabilidade Gerencial

Subárea n° 1.2: Contabilidade gerencial e teorias organizacionais

1 INTRODUÇÃO

A Contabilidade Gerencial encontra em um estado permanente de evolução científica e social, com áreas/subáreas em expansão e em desenvolvimento. Como consequência desse fato tem-se a cada momento novas ferramentas para uso gerencial disponíveis.

O que se sabe, por senso comum, é que as empresas, em sua maioria, enfrentam um mercado cada vez mais competitivo e com clientes/consumidores cada vez mais exigentes. Sabe-se também que as empresas tem buscado cada vez mais qualidade e custos mais baixos para serem bem sucedidas na competição acirrada. Também é visível a formação de redes (super-mercados, farmácias, depósitos de materiais de construção, entre outras) com objetivo de se tornarem mais fortes como compradores e, assim, obterem custos mais baixos e melhorar a rentabilidade. Outras empresas formam alianças com fornecedores para compartilhar experiências, informações e reduzirem seus custos.

Diante dessa situação, é de se esperar que as empresas tenham à sua disposição, informações gerenciais estratégicas, oportunas e confiáveis para dar suporte ao seu processo de gestão, pois, diante da pressão econômica percebida, a necessidade de controles acurados entre o planejamento e a execução se torna muito mais premente. Isto posto, emerge algumas questões: quais as características dos instrumentos gerenciais utilizados pelas empresas? Os instrumentos gerenciais utilizados atendem as necessidades de informações dos gestores?

O estudo delimita-se geograficamente às empresas industriais paranaenses filiadas à Federação das Indústrias do Paraná (FIEP), localiza das na Mesorregião Norte Central Paranaense, composta dos municípios de Londrina, Maringá, Apucarana e Araçongas. Quanto ao porte dessas empresas, o foco desta pesquisa recairá sobre aquelas com mais de 100 empregados que, segundo a classificação utilizada pelo SEBRAE, são classificadas como médias e grandes empresas.

O objetivo de uma pesquisa tem o propósito de expor o que se pretende alcançar com o desenvolvimento do trabalho, de modo que haja um objetivo para um ambiente macro, que aborda de maneira geral o tema da pesquisa e, seguindo a mesma proposta, objetivos que possam descrever de forma minuciosa a ideia central da pesquisa, que são os objetivos específicos. O objetivo desta pesquisa consiste em: identificar os instrumentos gerenciais

existentes em empresas paranaenses de médio e grande porte e avaliar o desempenho desses instrumentos no atendimento das necessidades dos gestores.

2 REVISÃO TEÓRICA

2.1 A CONTABILIDADE GERENCIAL

Quando analisada a sua evolução ao longo dos anos a percebe-se que a Contabilidade Gerencial absorveu e gerou muitas práticas para atender todas as necessidades dos gestores. Para melhor compreensão desse processo evolutivo, dividiu-se a Contabilidade Gerencial em vários estágios evolutivos. Este estudo foi feito pelo Comitê de Contabilidade Financeira e Gerencial da Federação Internacional de Contadores (*International Federation of Accountants – IFAC*, 1998).

Fundamentado nesse estudo do IFAC (1998) e Ribeiro (2011, p. 30-31) o pronunciamento chamado de *International Management Accounting Practice*¹ (IMAP 1, 1998), a caracterização dos estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial e suas respectivas práticas, estão assim dispostos:

- Estágio 1: compreende o período do anterior a 1950, cujo foco residia na determinação do custo e controle financeiro, através do uso das tecnologias de orçamento e contabilidade de custos. Neste estágio incluem-se o custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão e retorno sobre investimentos.

- Estágio 2: estabelecido por volta de 1965, o foco se direcionou para o fornecimento de informação para o controle e planejamento gerencial, através do uso de tecnologias tais como análise de decisão e contabilidade por responsabilidade. Neste, as práticas gerenciais que contemplam: preço de transferência, moeda constante, valor presente, orçamento e descentralização.

- Estágio 3: situado em 1985, tem sua atenção na redução do desperdício de recursos usados nos processos de negócios, através do uso das tecnologias de análise do processo e administração estratégica de custos. Os elementos que representam este estágio incluem o custeio baseado em atividades (ABC), custeio meta, *kaizen*, *just in time* (JIT), teoria das restrições, planejamento estratégico, gestão baseada em atividades (ABM) e *benchmarking*.

- Estágio 4: datado em 1995, direcionou-se para a geração ou criação de valor através do uso efetivo dos recursos, através do uso de tecnologias tais como exame dos direcionadores de valor ao cliente, valor para o acionista, e inovação organizacional. São práticas desta etapa o *Economicvalueadded* (EVA), Gestão Econômica (GECON), *Balanced Scorecard* (BSC), Gestão baseada em valor (VBM) e Simulação.

Ribeiro (2011) nos mostra uma tabela mais simplificada sobre que ferramentas pertencem a qual estágio da Contabilidade Gerencial.

Estágio 1	Custeio por Absorção
	Custeio Variável
	Custeio Padrão
	Retorno sobre investimento
Estágio 2	Preço de Transferência
	Moeda Constante
	Valor presente
	Orçamento
	Descentralização
Estágio 3	Custeio Baseado em Atividade (ABC)
	Custeio Meta
	Kaizen
	Just in Time (JIT)
	Teoria das Restrições
	Planejamento estratégico
	Gestão Baseada em Atividades (ABM)
	Benchmarking
Estágio 4	EconomicValueAdded (EVA)
	GECON
	Balanced Scorecard
	Gestão Baseada em Valor (VBM)
	Simulação

Fonte: Adaptado de Ribeiro (2011)

Tabela 1 – Ferramentas de Contabilidade Gerencial

Devido à importância e a relevância dos artefatos de contabilidade gerencial, diversos estudos vêm analisando os mesmos.

2.2 A PESQUISA SOBRE O USO DAS FERRAMENTAS GERENCIAIS

Diversos trabalhos apresentados recentemente na área de contabilidade gerencial mostram o interesse em associar os artefatos geralmente ligados ao aspecto teórico ao dia a dia nas empresas. Porém, de acordo com SOUTES (2006) um estudo comparativo entre resultados de estudos nessa temática seria difícil devido à divergência entre a classificação de um autor pra outro quanto a definição de artefatos modernos ou tradicionais.

Utilizando a estrutura anteriormente citada, na qual as ferramentas gerenciais são divididas em estágios, percebe-se claramente uma evolução de tais ferramentas, sendo assim, consideraremos aqui como artefatos mais tradicionais aqueles presentes no Estágio 1 e os artefatos mais modernos presentes no Estágio 4, nesta pesquisa usaremos essa definição para nossa futura análise de dados.

As ferramentas gerenciais podem ser vistas como de uso comum na empresa, onde cada gestor define qual artefato utilizar previamente, ou ainda sobre o ponto de vista da teoria contingencial, utilizar diversas ferramentas de acordo com as necessidades da empresa.

Sobre a abordagem contingencial do uso das ferramentas gerenciais DONALDSON (1999) apud ESPEJO (2008)

a abordagem contingencial aplicada à contabilidade gerencial baseia-se na premissa de que não há um único melhor modelo de controladoria que se aplique de forma efetiva e eficaz a todo tipo de organização, variando em conformidade com os fatores situacionais

Estudos anteriores sobre o uso de artefatos gerenciais destacam a importância da presente pesquisa.

CORNACHIONE JÚNIOR, GUERREIRO E SOUTES (2011) pesquisaram sobre uma possível correlação entre qualidade de informações para usuários externos e a utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial. Nesse estudo os autores chegaram que as empresas que se sobressaem pela qualidade das informações geradas a usuários externos, não apresentam nenhuma singularidade entre as demais empresas com relação ao uso de artefatos modernos de contabilidade.

Já, EGITO, LIMA E SILVA (2004) estudaram sobre a utilização de informações de custos no processo gerencial, comparando-os com os resultados obtidos no Nordeste. Como um dos resultados deste estudo eles chegaram ao resultado de dos hotéis questionados na

amostra 62,5% deles disseram utilizar do custeio por absorção como principal método de custo. No que diz respeito à questão principal do estudo percebeu-se que as ferramentas utilizadas na gestão hoteleira são inadequadas para uma tomada de decisão eficaz quando se compara com a mesma pesquisa abrangendo toda a região nordeste. Os autores também afirmam terem percebido a importância atribuída pelos gestores a essas ferramentas de custos, já que 75,68% dos respondentes afirmaram ser de muita importância tais ferramentas.

O estudo de LEITÃO e SILVA (2006), tal estudo discute sobre o custeio variável no processo de gestão dos hotéis. O estudo pesquisou primeiramente sobre o sistema de custos utilizado pelas empresas hoteleiras e chegou ao resultado que 72,1% utilizam o custeio por absorção para a tomada de decisão, o que segundo os autores pode promover certas deficiências informacionais para a entidade. Como resultado geral da pesquisa, chegou-se a conclusão que o custeio variável seria o melhor método de custeio para hotéis por causa da distorção, que os autores afirmam possuir, quando se levado em consideração os custos fixos.

Outro estudo que também vale a pena ser citado é o estudo de CAVALCANTE *et al* (2012) teve como objetivo analisar quais as características da controladoria nas maiores companhias listadas na BM&FBovespa, segundo o ranking da Revista Exame Melhores e Maiores 2010. Entre várias áreas da Controladoria analisadas no estudo, houve uma pesquisa sobre os artefatos utilizados pela mesma. Como resultado o estudo trouxe que 57% das empresas analisadas utilizam do custeio por absorção, 33% usam custeio padrão, enquanto 26% das empresas utilizam custeio baseado em atividades. Quanto ao método de mensuração e avaliação e medidas de desempenho como artefatos o item mais utilizado foi o retorno sobre os investimentos (ROI), utilizado por quase 83% das empresas. Em segundo lugar, o retorno sobre o capital próprio (ROE) é utilizado em quase 64% das empresas; seguido do ajuste ao valor presente, com quase 63%. E por último, sobre os artefatos utilizados para filosofias e/ou modelos de gestão a pesquisa chegou ao resultado que 83% das empresas utilizam da simulação para a sua tomada de decisões e 80% das empresas elaboram orçamentos. Nessa pesquisa, portanto, é possível perceber os diversos artefatos utilizados, e também, fica clara a idéia que uma empresa não utiliza apenas de um artefato para sua gestão, mas sim de vários.

BEUREN e GUTH (2010) analisaram os instrumentos de gestão que foram, são ou serão utilizados nas indústrias automobilísticas fixadas no Brasil. Como resultado para as

ferramentas que foram utilizadas pelas empresas, nos três anos anteriores a pesquisa, houve destaque para o sistema orçamentário, gestão da qualidade total e fluxo de caixa, que apresentaram 92,3% de utilização no 3º e 2º ano anterior a pesquisa, passaram para 100% de uso no 1º ano anterior à pesquisa. Como resultado no ano da pesquisa o artefato mais utilizado foi o fluxo de caixa, sendo utilizado em 92,31% das empresas, seguido pelos custos gerenciais com 84,62%, gestão da qualidade total e sistema orçamentário empatados com 76,92%, planejamento estratégico com 61,54% e retorno sobre investimento com 53,85%. Sobre a expectativa do uso dos instrumentos no ano seguinte o item que se sobressaiu como principal objetivo organizacional foi o orçamento, com 100% de frequência, seguido pelo fluxo de caixa e planejamento estratégico, ambos em 92,31% das empresas. Quando os autores compararam a utilização dos artefatos, na análise temporal considerada destacam que oito artefatos estão com utilização e expectativa de utilização de 100% nas indústrias pesquisadas: benchmarking, fluxo de caixa, gestão da qualidade total, integração logística, planejamento estratégico, retorno sobre o investimento, sistema ERP e sistema orçamentário.

No seu estudo, REIS e TEIXEIRA (2013) verificaram a utilização dos artefatos tradicionais e modernos de contabilidade gerencial em cooperativas agropecuárias e analisaram a relação com seu porte e desempenho financeiro. Como resultado do estudo eles identificaram que os artefatos utilizados com maior frequência nas cooperativas foram: a simulação (77,9%), o custeio por absorção e o orçamento (64,7%), e o custeio variável (63,2%). E os artefatos menos utilizados, são todos modernos, foram eles: *balanced scorecard* e a filosofia *kaizen* (14,7%), o EVA (20,6%), o ABC (28%) e o just-in-time e o custeio meta (29,4%). Como resultado geral a pesquisa obteve que 72,06% dos artefatos utilizados pelas cooperativas são tradicionais, e apenas 27,94% artefatos modernos. No começo do estudo foram levantadas três hipóteses. Hipótese 1: as cooperativas agropecuárias do Estado de Minas Gerais não utilizavam os artefatos modernos de contabilidade gerencial. Esta hipótese foi negada assim que o estudo evidenciou que 27,94% das empresas utilizam de ferramentas modernas. A segunda hipótese fez associação entre a utilização dos artefatos modernos com porte diferenciado, por fim, se concluiu que não existia correlação entre faturamentos e ativo total, com instrumentos gerenciais adotados. A última hipótese do estudo associou a utilização dos artefatos modernos com o desempenho financeiro da cooperativa, esta hipótese também foi negada, visto que, a média do desempenho financeiro das empresas que utilizavam de

ferramentas modernas de gestão se igualava ao desempenho das que utilizavam ferramentas tradicionais.

Na sua pesquisa, GONZAGA *et al* (2011) buscou identificar se empresas do estado do Espírito Santo utilizam ferramentas modernas de contabilidade gerencial, e também, se é possível associação entre a utilização das ferramentas tradicionais e modernas e o desempenho financeiro das empresas da amostra. Em 2008, obteve-se que 72% das empresas da amostra afirmaram usar os artefatos tradicionais de contabilidade gerencial, 17% das empresas utilizam as ferramentas modernas e 11% não utiliza nenhuma das ferramentas. Em 2009, seguindo a mesma pesquisa, obteve-se que 77% das empresas utilizam de ferramentas tradicionais, 18% ferramentas modernas e 5% não utilizam nenhuma das ferramentas. E assim como REIS e TEIXEIRA (2013), GONZAGA *et al* (2011) não encontrou associação entre desempenho financeiro e tipo de ferramentas gerenciais utilizadas em nenhum dos grupos utilizados.

Em seu estudo ESPEJO *et al* (2012) investigaram em quais estágios evolutivos da contabilidade podem ser classificadas as cooperativas agropecuárias do Brasil e se esta diferenciação impacta no desempenho da cooperativa. Primeiramente nesse estudo notou-se que diferentes artefatos vêm sendo utilizado por uma mesma cooperativa, tais como planejamento estratégico e orçamento, notou-se também que ferramentas como o *Gecon* e *EVA* ainda estão longe da aplicabilidade na prática. O estudo também verificou que a maior concentração de artefatos utilizados pelas empresas está no segundo e terceiro estágio de divisão do IFAC, os autores do estudo interpretaram esta informação como o enfoque dado ainda é a de fornecimento de informações para o controle e planejamento gerencial com atenção para redução de custos e perdas nos processos operacionais. Por fim essa pesquisa evidenciou que não há correlação entre os principais indicadores financeiros com os quatro estágios evolutivos da contabilidade gerencial, assim como REIS e TEIXEIRA (2013), GONZAGA *et al* (2011) . No entanto, esse estudo evidenciou que o índice de rentabilidade foi relacionado aos estágios, contudo com maiores valores no terceiro, e não quarto estágio, como os autores imaginaram inicialmente. Os autores resumiram que com esse estudo pode se perceber que as melhores e mais atualizadas ferramentas não garantem maior lucratividade, já que as cooperativas enquadradas no terceiro estágio é que tiveram maior lucro.

3 RESULTADOS E DISCUSSÕES

3.1 MAPEAMENTO DAS EMPRESAS PARTICIPANTES, IDENTIFICAÇÃO E SELEÇÃO DOS RESPONDENTES, LEVANTAMENTO DE ENDEREÇOS DE *E-MAILE* TELEFONE

Para a coleta das empresas participantes desta pesquisa utilizou-se dos registros da Federação das Indústrias do Paraná (FIEP). Foram selecionadas, de acordo com a delimitação proposta anteriormente, empresas com cem ou mais empregados residentes nos municípios de Apucarana, Araongas, Maringá ou Londrina. Logo após foram levantados os contatos das empresas selecionadas.

Como resultado dessas etapas teve se que, dentre as empresas cadastradas no FIEP, 174 se encaixam como objeto de estudo para a presente pesquisa. As empresas selecionadas seguem o perfil retratado na tabela abaixo.

Cidade	Empresas a Serem Analisadas
Apucarana	27
Araongas	41
Londrina	57
Maringá	49

Tabela 02 – Empresas selecionadas

Portanto, conclui-se que, as empresas que são objeto de estudo desta pesquisa são, em sua maioria, residentes na cidade de Londrina.

Após o recolhimento dos dados das empresas nos registros da FIEP, entrou-se em contato com as empresas, com o objetivo de apresentar a pesquisa a empresa e, se a empresa concordasse, confirmar o endereço de *e-mail* para o encaminhamento do *link* do questionário, no *Google Docs*, que automaticamente encaminhava as respostas para o endereço de *e-mail* do orientador da pesquisa.

O questionário, encaminhado por *e-mail*, era estruturado em 3 tipos de perguntas, o primeiro se referia a questões sobre os artefatos de contabilidade gerencial, o segundo sobre o perfil da empresa e o terceiro sobre o perfil do respondente.

3.2 RESULTADOS

Durante a pesquisa obteve-se apenas a resposta de dezoito empresas das cento e setenta e quatro que foram selecionadas, diante deste contexto obteve-se os resultados dispostos abaixo.

Primeiramente o respondente teria que indicar, de 1 a 10, sendo 1 pouquíssimo importante e 10 extremamente importante, a seguinte questão: “Indique a sua percepção com relação à importância da informação fornecida pela Contabilidade Gerencial para o alcance dos objetivos da organização”. Analisando a moda estatística, isto é, a opinião que mais se repetiu dentre os respondentes, obteve-se que a maioria dos respondentes avaliou com nota 10 este quesito, ou seja, classificou como extremamente importante a informação fornecida pela Contabilidade Gerencial para o alcance dos objetivos da organização.

Logo após o respondente teria que informar de 1 a 10, sendo 1 para pouquíssimas mudanças e 10 para mudanças extremas, o seguinte enunciado: “Como usuário da Contabilidade Gerencial da organização, indique o nível de mudanças necessárias no Sistema de Informação Gerencial (SIG) da sua empresa para que possa auxiliar no alcance dos objetivos da organização”. Levando em consideração a moda estatística, se obteve que grande parcela dos entrevistados avaliaram com nota 8 o nível de mudanças necessárias, o que se traduz em que várias mudanças são necessárias no Sistema de Informação Gerencial (SIG) da sua empresa para que possa auxiliar no alcance dos objetivos da organização.

Em seguida era pedido para o respondente respondendo a seguinte questão: “Assinale a(s) alternativa(s) que condiz(em) com o método de custeio utilizado na sua empresa”. Como resultado obteve os seguintes dados apresentados na figura abaixo:

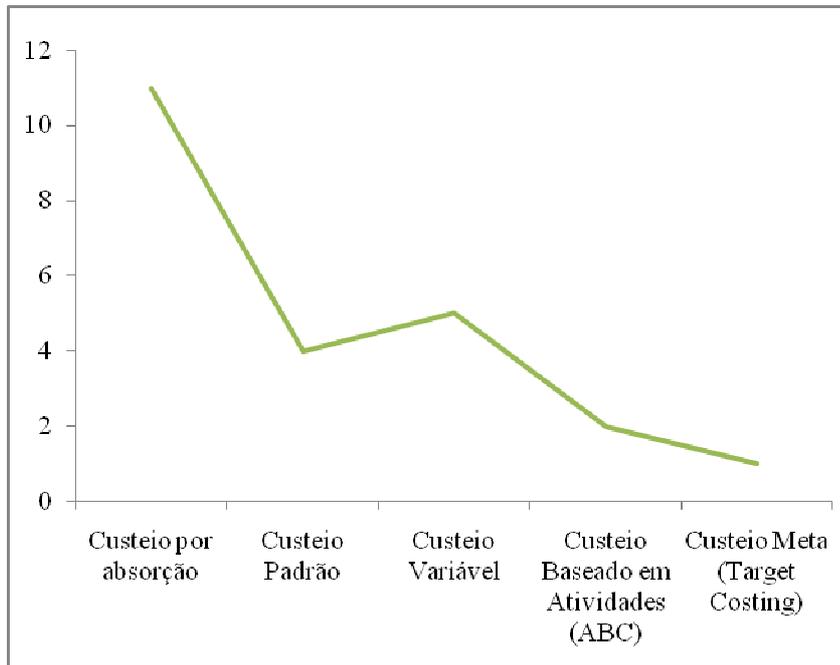


Figura 01 - Custeio utilizado

Observando o resultado obtido e confrontando com a tabela do IFAC, é possível notar que as indústrias de médio e grande porte do norte do Paraná dão preferência ao uso de ferramentas clássicas de custeio.

Na próxima questão sobre os artefatos de contabilidade gerencial, foi perguntado sobre “Assinale a(s) alternativa(s) que condiz(em) com os métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho utilizado(s) na sua empresa”. Como resultado desta questão obteve-se a figura seguinte:

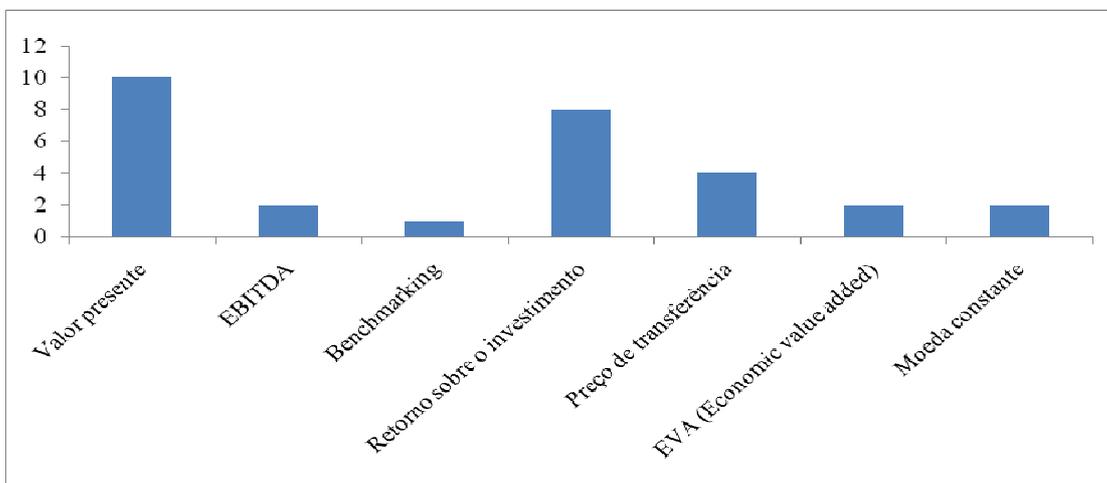


Figura 02 - Métodos de Mensuração e Avaliação

Como destaque sobre as respostas dessa questão, teve se Valor Presente e Retorno sobre investimento como os métodos mais utilizados, ferramentas mais clássicas de gestão.

Na última questão sobre artefatos contábeis a pergunta foi dada da seguinte forma: “Assinale a(s) alternativa(s) que condiz(em) com os as filosofias e modelos de gestão e avaliação e medidas de desempenho utilizado(s) na sua empresa”. O resultado dessa questão esta representado, logo abaixo.

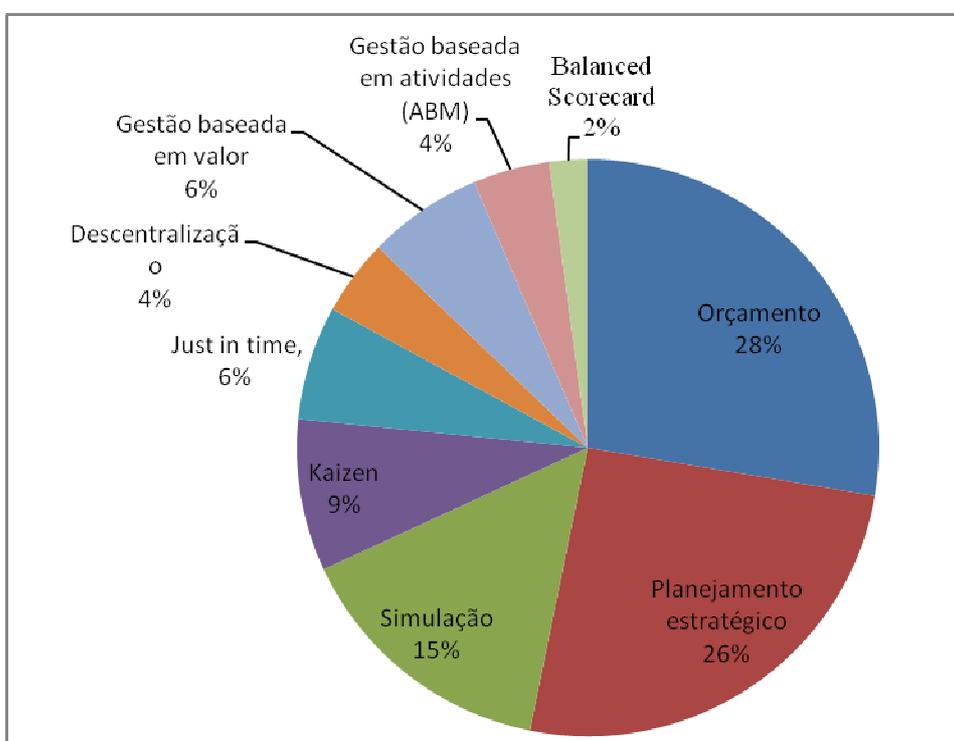


Figura 03 - Filosofia e Modelo de Gestão

Observando o gráfico acima é fácil notar o grande uso do Orçamento, uma ferramenta clássica, seguido pelo Planejamento Estratégico e a Simulação, que se referem a modelos mais modernos.

O segundo bloco de questões se referia ao perfil da empresas respondentes. A primeira questão deste bloco se refere a quantidade de funcionários da empresa, o respondente se deparava com a seguinte questão: “Indique a faixa que corresponde ao número de funcionários da sua empresa”. Sendo assim, a figura 04 retrata o cenário descrito:

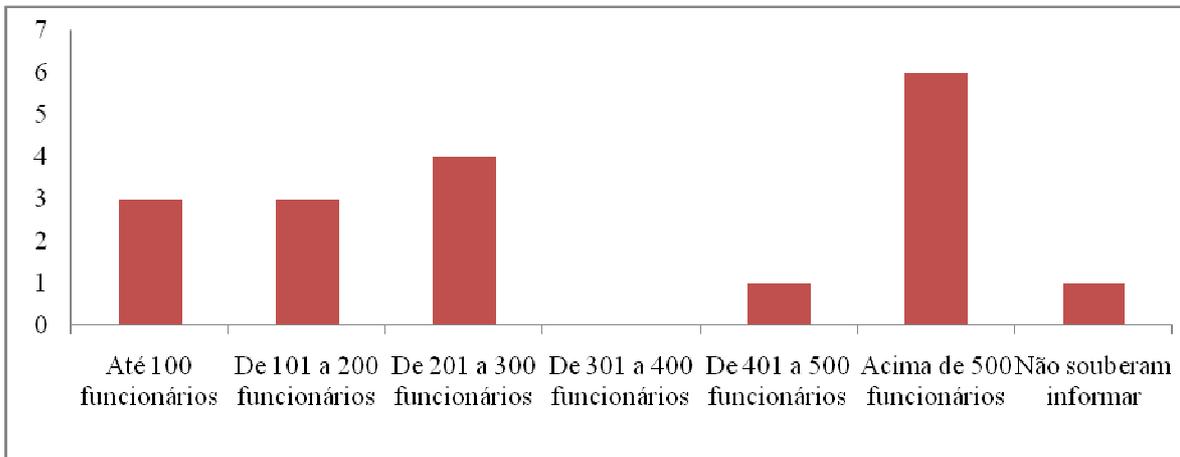


Figura 04 - Quantidade de Funcionários

Com os resultados encontrados entende-se que a faixa com mais empresas respondentes foi a com mais de 500 funcionários, trata-se então de empresas de grande porte, porém a maioria das empresas participantes são de médio porte.

A próxima questão sobre o perfil das empresas entrevistadas tem a seguinte questão: “Indique a faixa que corresponde ao faturamento médio anual da sua empresa”. A figura abaixo retrata o cenário encontrado.



Figura 05: Lucro Anual

Analisando os dados obtidos temos a predominância de dois cenários opostos, o primeiro, com mais empresas adeptas, tem o lucro anual baixo, menor que R\$ 16000,00, o segundo cenário com mais adeptos trata de uma realidade oposta para a divisão de faixas criada na pesquisa, o que se pode concluir é que ao selecionar as empresas levou-se em consideração o número de funcionários de cada empresa, e, no contexto desta pesquisa, o número de funcionário não é, necessariamente, proporcional ao lucro anual da empresa.

A última questão sobre a empresa respondente tinha o seguinte enunciado: “Indique a faixa que corresponde ao número de anos de existência da organização”. Assim, a figura 06 demonstra os resultados encontrados.

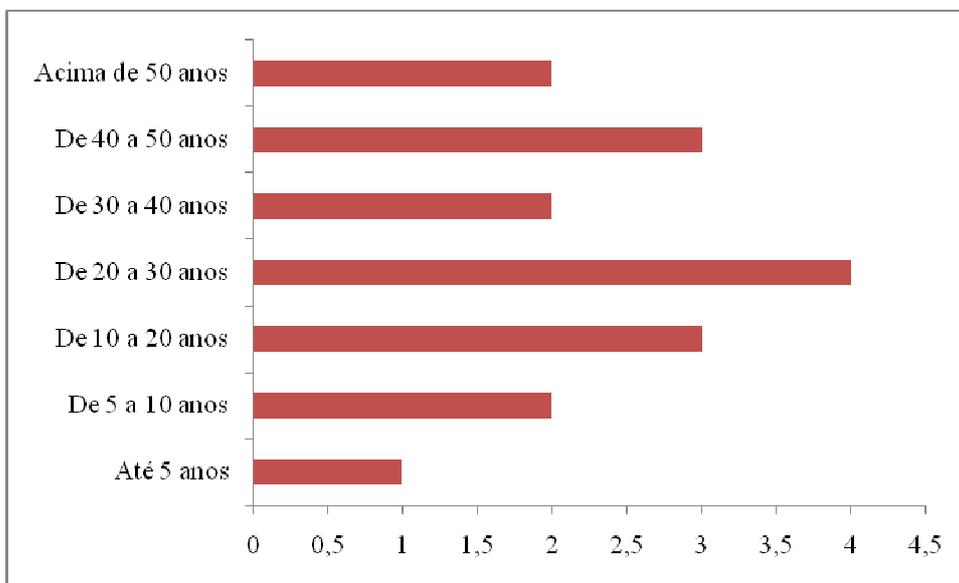


Figura 06: A Idade da Organização

Ao analisar estes dados é possível notar que as empresas possuem uma certa tradição de mercado, nota-se um caráter mais maduro das mesmas.

E por último foi analisado o perfil do respondente da empresa. É pedido o seguinte item para o respondente: “Indique a sua idade”. Com as respostas originou-se a figura 07.

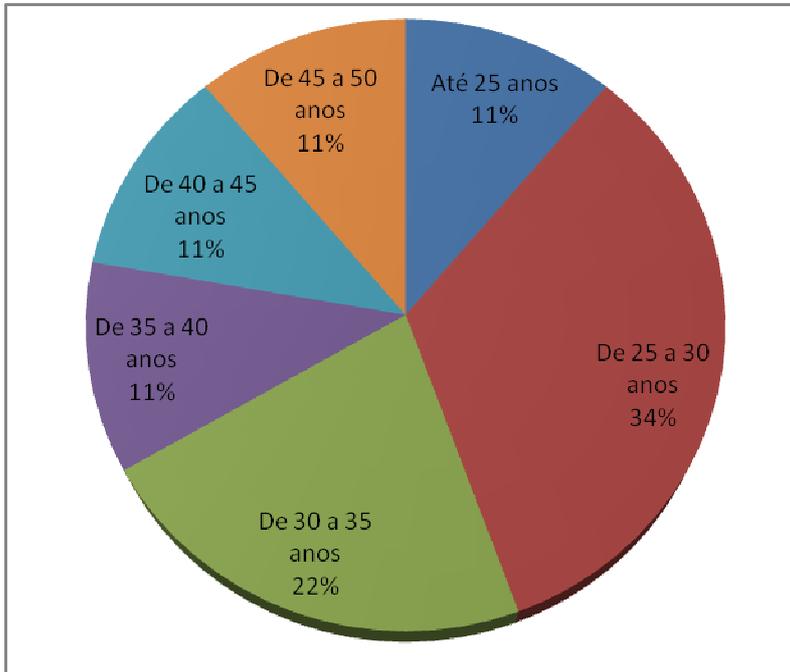


Figura 07: A idade do respondente.

O gráfico acima nos mostra que a maioria dos respondentes tem entre 25 e 30 anos de idade.

Na seguinte questão era pedido para o respondente informar o seu sexo, sendo assim, os dados da pesquisa originaram a seguinte figura.

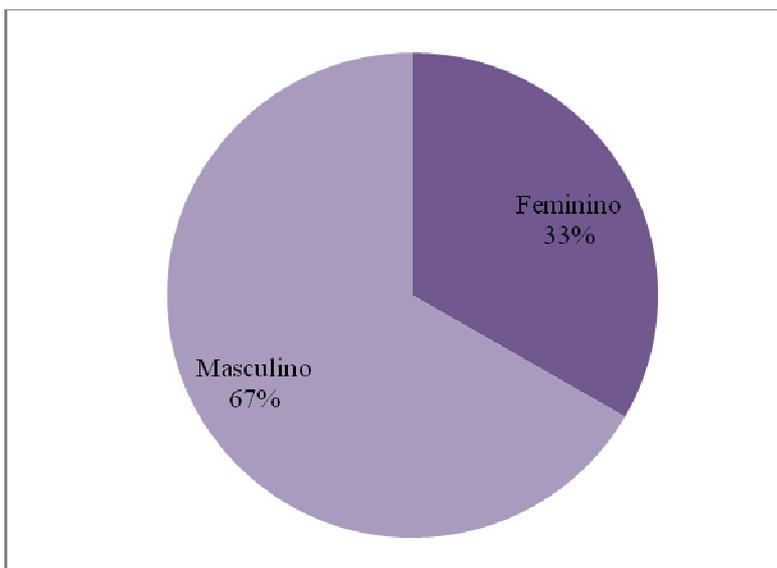


Figura 08 – Sexo do Respondente

Na última questão presente no questionário, o respondente se deparava com a seguinte situação: “Indique o cargo que você exerce na empresa”. Com os resultados encontrados se tem a próxima figura.

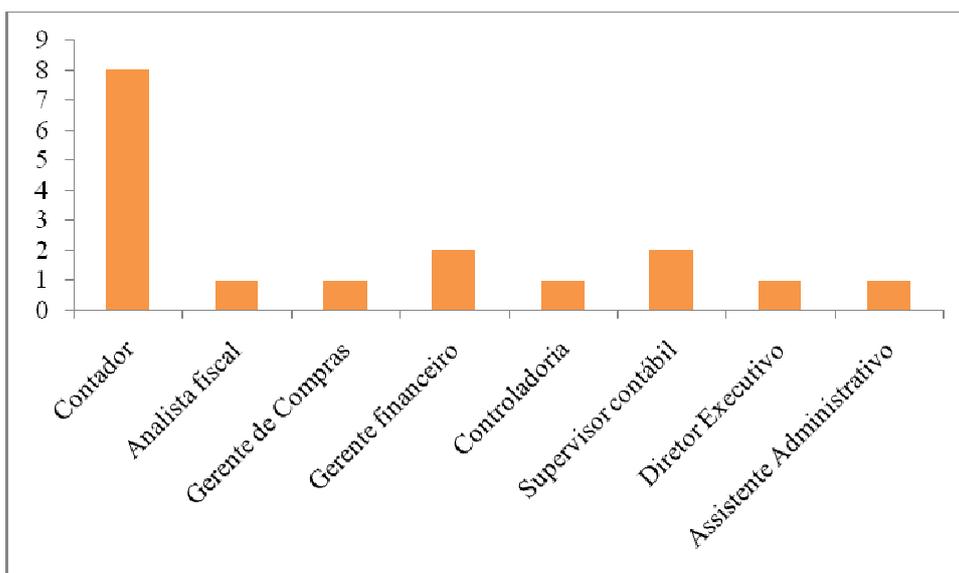


Figura 09 - Cargo do respondente

O cargo que mais respondeu ao questionário foi o de contador, se confrontarmos esse dado com o de média de idade e o sexo, teremos que a maioria dos representantes de empresas nesse questionário eram em sua grande parte homens, com idades entre 25 e 35 anos e contadores.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A grande limitação dessa pesquisa foi o retorno das empresas, que foi baixo, em relação a amostra selecionada, apenas dezoito de cento e setenta e quatro participaram. Porém, através de estudo verificou-se a relevância do assunto, o que destaca a importância de estudos futuros nessa temática.

Como resultado dessa pesquisa observou-se que a maioria das indústrias julgam de extrema importância as informações fornecidas pela Contabilidade Gerencial, porém estas mesmas se demonstraram insatisfeitas com o Sistema de Informação Gerencial (SIG) que possuem. Observou-se também que o método de custo geralmente utilizado é o Custeio por

Absorção, o mais clássico dos métodos, resultado que quando confrontado com estudos anteriores se confirma. O valor presente se ressalta dentre os outros métodos de medida de desempenho. E a grande maioria das empresas utiliza do orçamento como ferramenta para medida de desempenho. Nota-se que todos os artefatos em destaque são mais tradicionais, o que exalta que o que pode estar relacionado com a insatisfação com o Sistema de Informação Gerencial, embora as indústrias registrem a extrema importância das informações fornecidas pela Contabilidade Gerencial no processo de tomada de decisões. O resultado da pesquisa sobre os artefatos gerenciais, quando confrontados com pesquisas anteriores, reafirma a preferência de instrumentos gerenciais tradicionais no dia a dia das empresas.

Com o perfil da empresa, a faixa que possui a maioria delas é a referente a mais de 500 empregados, elas tem, em grande parte, entre 20 e 30 anos de mercado, já sobre o lucro das empresas não é possível se estabelecer um padrão visto que as maiores concentrações de dados, são de categorias opostas. Os respondentes eram em sua grande parte homens, com idades entre 25 e 35 anos e contadores.

REFERÊNCIAS

BEUREN, I. M.; GUTH, S. C. Instrumentos de Gestão Utilizados nas Indústrias Automobilísticas no Brasil. **Contexto**. Porto Alegre, v.10, no.7, p. 43-57, jan./jun. 2010. Disponível em: < http://seer.ufrgs.br/index.php/ConTexto/article/view/12895/pdf_1>. Acessado em: 28/02/2014.

CAVALCANTE, D. S. *et al* Características da Controladoria das Maiores Companhias Listadas da Bm&Fbovespa. **Revista Universo Contábil**. Blumenau, v.8, no.3, p. 113-134, jul./set. 2012. Disponível em: < <http://proxy.furb.br/ojs/index.php/universocontabil/article/view/2492/2032>>. Acessado em: 28/02/2014.

CORNACHIONE JÚNIOR, E. B.; GUERREIRO, R.; SOUTES, D. O. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial? **Revista de Contabilidade e Finanças**. São Paulo, v.22, no.55, p.88-113, abr 2011. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772011000100006&lng=pt&nrm=iso>. Acessado em: 28/02/2014.

EGITO, M. O. T.; LIMA, G. A. S. F.; SILVA, J. D. G. Utilização de informações de custos no processo gerencial: estudo comparativo entre a hotelaria do Estado do Rio Grande do Norte e a região nordeste, sob a ótica da gestão econômico-financeira. **Revista de**

Contabilidade e Finanças. São Paulo, v.15, no.spe, p. 106-116, jun 2004. Disponível em: <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772004000400008&lng=pt&nrm=iso>. Acessado em: 28/02/2014.

ESPEJO, M. M. S. B. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial:** uma abordagem multivariada. Tese (Doutorado). Universidade de São Paulo. São Paulo, 2008. Disponível em: www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-30062008-141909/pt-br.php. Acesso em: 07/02/2014.

ESPEJO, M. M. S. B. *et al* A Utilização de Artefatos de Contabilidade Gerencial em Cooperativas Agropecuárias. **Revista de Contabilidade da UFBA.** Salvador, v.6, no.2, p. 39-55, mai./ago. 2012. Disponível em: <<http://www.portalseer.ufba.br/index.php/rcontabilidade/article/view/5948/4783>>. Acessado em: 28/02/2014.

GONZAGA, R.P. *et al.* A Utilização de Ferramentas de Contabilidade Gerencial nas Empresas do Estado do Espírito Santo. **Brazilian Business Review.** Vitória, v.8, no.3, p. 108-127, jul./set. 2011. Disponível em: <http://www.bbronline.com.br/public/edicoes/8_3/artigos/kguxgiknnd1122011163132.pdf>. Acessado em: 28/02/2014.

INTERNATIONAL FEDERATIONS OF ACCOUNTANTS - IFAC. **International Management Accounting Practice 1** (IMAP1), march, 1998. Disponível em <http://www.ifac.org>, acessado em 28/12/2013.

LEITÃO, C. R. S.; SILVA, J. D. G. Utilização do Custeio Variável no Gerenciamento de Hotéis: uma pesquisa no setor hoteleiro do nordeste brasileiro. **Contabilidade Vista e Revista.** Belo Horizonte, v.17, no.3, p. 25-43, jul./set. 2006. Disponível em: <<http://web.face.ufmg.br/face/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/304/297>>. Acessado em: 28/02/2014.

REIS, A. M.; TEIXEIRA, A. J. C. Utilização de Artefatos de Contabilidade Gerencial nas Sociedades Cooperativas Agropecuárias de Minas Gerais e sua Relação com Porte e Desempenho Financeiro. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade.** Brasília, v.7, no.4, p. 355-371, out./dez. 2013. Disponível em: <<http://www.repec.org.br/index.php/repec/article/view/997/803>>. Acessado em: 28/02/2014.

RIBEIRO, R. R. M. **Evolução das pesquisas em contabilidade gerencial:** uma análise das opções temáticas e abordagens metodológicas no Brasil. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal do Paraná. Programa de Pós-Graduação em Contabilidade. Curitiba, 2011.

SOUTES, D. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras.** Dissertação (Mestrado) – Universidade de São Paulo. São Paulo, 2006.