

ROSILENE RIBEIRO GOMES FERREIRA

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A TOMADA DE
DECISÃO**

CURITIBA

2012

ROSILENE RIBEIRO GOMES FERREIRA

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A TOMADA DE
DECISÃO**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista em Gestão de Negócios.

Prof. Orientador: MSc. Luiz Carlos de Souza

CURITIBA

2012

TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO
PARECER FINAL

NOME DO (A) ALUNO (A): ROSILENE RIBEIRO GOMES FERREIRA

TÍTULO DO TRABALHO: A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A TOMADA DE DECISÃO

NOME DO PROFESSOR ORIENTADOR: LUIZ CARLOS DE SOUZA

PARECER DO PROFESSOR ORIENTADOR:

OS OBJETIVOS DO TRABALHO QUE ERA DEMONSTRAR A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A TOMADA DE DECISÃO, FORAM CUMPRIDOS COM BASE NOS TEMAS ABORDADOS, OBJETIVOS ESPECÍFICOS, PESQUISA REALIZADA E DISCORRIDA DENTRO DE UMA SEQUÊNCIA LÓGICA, CONTRIBUINDO NAS ATIVIDADES QUE ENVOLVEM NEGÓCIOS, GESTORES.

NOTA: 9,5 (nove e cinco) ASSINATURA: L. Carlos de Souza

NOME DO PROFESSOR DESIGNADO: Prof. Luiz Carlos de Souza

NOTA: 8,5 (oito e cinco) ASSINATURA: [Assinatura]

CONCEITO FINAL: 90 (noventa)

COORDENADOR DO CURSO: LUIZ CARLOS DE SOUZA

ASSINATURA: L. Carlos de Souza

DATA: / /

Ao meu filho Luiz Eduardo com carinho.

AGRADECIMENTOS

A Deus, meu Tudo, minha Vida, meu Pai e íntimo Amigo que a todo o momento me ajudou a ultrapassar os obstáculos, perseverar e acreditar, iluminando-me para que fosse possível a realização e a conclusão desta pesquisa.

A minha estimada Família, principalmente meu filho Luiz Eduardo, que com afeto, carinho e muita paciência compreenderam minha ausência.

Aos meus queridos amigos, Daniel, Fernanda e Gilvis pela força, palavras de incentivo e apoio constantes durante a execução desta pesquisa.

Ao meu orientador Professor Luiz Carlos de Souza pela orientação na pesquisa e pelo conhecimento transmitido.

“Contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais.” *Hongren, Sundem e Stratton*

RESUMO

Ferreira, Rosilene Ribeiro Gomes. A Importância da Contabilidade Gerencial para a Tomada de Decisão. A Contabilidade Gerencial é o procedimento de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os fatos econômicos das companhias. Os procedimentos utilizados nas tomadas de decisões são de responsabilidade dos gestores das companhias. O objetivo desta pesquisa é demonstrar como a Contabilidade Gerencial pode ser utilizada como ferramenta para auxiliar na tomada de decisão. Inicia-se, abordando a Ciência Contábil, citando os períodos de sua história, expondo conceitos, conteúdos e aplicabilidades, evidenciando a importância da informação para a tomada de decisão, a relevância do contador e de seu papel perante a contabilidade, e a utilização da Contabilidade Gerencial como instrumento de administração. Em seguida aborda-se a tecnologia da informação como estratégia empresarial e seu objetivo, destacando a importância da Controladoria, onde são mencionadas as teorias da informação, da mensuração e teoria da decisão, bem como a aplicabilidade e a importância da Contabilidade Gerencial para as companhias e a utilização dos relatórios contábeis para as tomadas de decisões. Por fim, aborda-se a Contabilidade como Sistema de Informação, com conceitos de sistemas, dados e informações. A utilização da informação é fundamental quando comparada com qualquer outro recurso existente na companhia, visto que aumenta a capacidade de tomada de decisão e proporciona a sustentação nos propósitos da estrutura decisória.

Palavras-chave: contabilidade; gerencial; sistema; informação; decisão.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 QUESTÃO DE PESQUISA.....	10
1.2 OBJETIVOS	10
1.2.1 Objetivo Geral	10
1.2.2 Objetivos Específicos	10
1.3 JUSTIFICATIVA	10
1.4 ASPECTOS METODOLÓGICOS.....	11
1.4.1 Enquadramento Metodológico.....	11
1.4.1.1 Quanto à abordagem do problema.....	12
1.4.1.2 Quanto aos objetivos da pesquisa	12
1.4.1.3 Quanto aos procedimentos da pesquisa	13
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	14
2.1 SURGIMENTO DA CONTABILIDADE	16
2.1.1 Período Antigo.....	16
2.1.2 Período Medieval	17
2.1.3 Período Moderno.....	18
2.1.4 Período Científico.....	18
2.2 A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO PARA A TOMADA DE DECISÃO.....	18
2.2.1 O contador e o seu papel perante a contabilidade	23
2.3 A TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO COMO ESTRATÉGIA EMPRESARIAL	24
2.4 A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA	26
2.5 TEORIA DA INFORMAÇÃO	28
2.5.1 Características da Informação.....	29
2.6 TEORIA DA MENSURAÇÃO	30
2.7 TEORIA DA DECISÃO	31
2.8 CONTABILIDADE GERENCIAL, SUA IMPORTÂNCIA E APLICAÇÃO	33
3 RELATÓRIOS CONTÁBEIS	36
3.1 B P - BALANÇO PATRIMONIAL	38
3.2 DRE - DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO.....	40
3.3 DLPA - DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS.....	42
3.4 DFC - DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA	43
3.5 BALANCETE DE VERIFICAÇÃO.....	44
4 CONTABILIDADE GERENCIAL COMO SISTEMA DE INFORMAÇÃO	46
4.1 SISTEMAS	46
4.2 DADOS E INFORMAÇÕES.....	46
4.3 SISTEMA DE INFORMAÇÕES	47
4.4 SISTEMA DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS – SIG.....	49
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	51
6 REFERÊNCIAS	53

1 INTRODUÇÃO

As empresas estão em constantes mudanças, precisando cada vez mais de controles precisos e informações oportunas sobre o mercado para adequar as suas operações às novas realidades. Durante anos a contabilidade foi vista somente como um sistema de informações tributárias, porém, na atualidade passa a ser encarada também como instrumento gerencial que se utiliza de um sistema de informações para registrar as operações da organização, afim de elaborar e interpretar relatórios que mensurem os resultados e forneçam informações necessárias para tomada de decisões e, para o processo de gestão: planejamento, execução e controle.

A Contabilidade Gerencial é o procedimento de identificar, mensurar, informar e decidir sobre os fatos ocorridos nas empresas.

Segundo a Associação Nacional dos Contadores dos Estados Unidos, através de seu relatório 1A:

Contabilidade Gerencial foi definida pelo Instituto de Contadores Gerenciais (*Institute of Management Accounting*) como processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações financeiras usadas pela administração para planejar, avaliar e controlar dentro de uma companhia e assegurar uso apropriado e responsável de seus recursos.

A definição da Contabilidade Gerencial pelo Instituto de Contadores Gerenciais (*Institute of Management Accounting*) mostra a importância do reconhecimento e avaliação de negócios empresariais, a quantificação, inclusive de estimativas, de transações empresariais ou outros acontecimentos econômicos que têm ocorrido ou previsão de que possam ocorrer, o registro e classificação de transações empresariais apropriadas, a determinação das razões para referir a atividade e sua relação com outros eventos econômicos e circunstanciais, a coordenação e planejamento de dados contábeis apresentados de maneira lógica e a conclusão referente a esses dados, se assim se fizer necessário.

O processo de identificação, mensuração, informação e análise dos dados contábeis servem para que seja elaborado um planejamento, ou seja, projetando transações, realizando operações de ajustes, estabelecendo estratégias, táticas,

entre outros, formando assim um conjunto de ações para que o processo de decisão seja mais eficaz e com o resultado otimizado.

Uma vez planejado, é hora de avaliar, ou seja, julgar as implicações de eventos históricos e esperados para se tomar a melhor escolha de ação, que inclui a tradução de dados.

Concluído o ciclo de avaliação deve-se assegurar, através da ferramenta de monitoramento e medição, a integridade das informações financeiras relativas ao ciclo e dos recursos da companhia, para que se necessário for, seja possível tomar uma ação corretiva para retomar ao seu curso normal, fornecendo *feedback* aos gestores das áreas para que possam alcançar os objetivos pré-estabelecidos.

A Contabilidade Gerencial tem várias funções organizacionais diferentes. Dessa forma, Contabilidade Gerencial nada mais é do que um processo sistêmico de produção de informações, tanto financeiro como operacionais, para os funcionários e administradores, com uma única finalidade e objetivo: orientar os envolvidos para as tomadas de decisões e investimentos de uma determinada companhia.

Podemos dizer então que a Contabilidade abastece todos os usuários de sua informação, quer sejam eles internos ou externos, com o objetivo de alcançar os resultados esperados.

Aos usuários externos interessam as informações que são fornecidas pela Contabilidade Financeira sob a forma de demonstrações contábeis, ou seja, Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado do Exercício, a Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, a Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos, a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido.

Aos usuários internos (diretores, gerentes, associados, trabalhadores), interessam as informações gerenciais, fornecidas pela Contabilidade Gerencial e que servem para a tomada de decisões.

Desta forma, a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial agregam o conjunto que forma o Sistema de Informação Contábil.

Padoveze (1996, p.26) entende que:

A contabilidade gerencial existe ou existirá se houver uma ação que faça com que ela exista. Uma entidade tem contabilidade gerencial se houver dentro dela pessoas que consigam traduzir os conceitos contábeis em atuação prática.

Uma empresa é estruturada de forma hierárquica, a Contabilidade Gerencial deve abranger através do sistema de informação contábil gerencial todas as áreas, conforme os diversos níveis da administração, providenciando que a informação contábil seja específica para esses níveis da empresa. Para isso se faz necessário que a mesma seja trabalhada detalhadamente, gerando informações que suprirão à alta administração (gerenciamento contábil global), a média administração (gerenciamento contábil setorial) e o gerenciamento específico para cada produto da empresa (gerenciamento contábil específico).

Para muitos, informação gerencial contábil pode se confundir com contabilidade financeira, mas na realidade a Contabilidade Gerencial não são apenas dados monetários, é muito mais que isso, pois reúne e armazena informações de toda a companhia - desde a entrada dos materiais até a entrega do produto ao cliente - de forma que essas informações são capazes de mensurar a capacitação dos colaboradores, passando pela qualidade dos produtos ou serviços disponibilizados pela empresa até o nível de satisfação dos clientes.

Dentro de uma empresa a Contabilidade Gerencial tem um papel tão importante que todos, operadores, gerentes, executivos, recebem o *feedback* referente ao desempenho individual, capacitando-os assim, a não cometerem mais os antigos erros, obtendo um melhor desempenho para o futuro.

Por mais que a informação gerencial contábil não possa garantir o êxito ou sucesso das atividades organizacionais, se não for utilizada ou ainda aplicada de forma errada, terá como resultado grandes dificuldades para a administração da empresa. Porém, sendo aplicada e utilizada de forma correta, e no momento adequado, contribui grandemente para o êxito e prosperidade da companhia.

O ponto essencial da Contabilidade Gerencial é o uso da informação contábil como ferramenta para administração, ou seja, aqueles que estão dentro da empresa e que são responsáveis pelo rumo e domínio de suas operações, podendo ser contrastada com a contabilidade financeira, que é relacionada com o fornecimento de informações para os acionistas, credores e todos que de alguma forma tem algum interesse na companhia.

1.1 QUESTÃO DE PESQUISA

Considerando o exposto na seção anterior, a proposta dessa pesquisa é demonstrar:

Como a Contabilidade Gerencial, pode auxiliar os gestores nas tomadas de decisões rápidas nas empresas?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Apontar a importância da Contabilidade Gerencial para tomadas de decisões rápidas na empresa.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Apontar através de fundamentação teórica a importância da Contabilidade Gerencial no planejamento e controle da administração da empresa;
- Demonstrar que a Contabilidade Gerencial possibilita tomada de decisões rápidas e precisas;
- Evidenciar que a Contabilidade Gerencial tem condições de apontar erros e falhas na administração da empresa.

1.3 JUSTIFICATIVA

A justificativa de um estudo, segundo Beuren (2003), deve basear-se considerando os critérios de relevância, exequibilidade e oportunidade, além da

adaptabilidade ao conhecimento do estudante sobre a área no qual o assunto se subordina.

A relevância para a pesquisa em epígrafe está relacionada ao fato do trabalho servir como fonte de pesquisa e esclarecimentos aos acadêmicos, empresários, contadores e demais interessados na área de Contabilidade Gerencial e sua aplicabilidade na tomada de decisão.

A exeqüibilidade está relacionada bibliografia mínima disponível para a realização da pesquisa e o tempo em que o estudante se propõe a executá-la, por se tratar de um tema de grande importância na atualidade, existe uma bibliografia vasta com vários autores, com a qual a pesquisa poderá ser efetuada e aprofundada. Tanto a bibliografia quanto ao tempo para a realização desta pesquisa não configuram obstáculos para a efetivação da mesma.

O critério da oportunidade diz respeito à atualidade do tema e as condições propícias para sua investigação. A Contabilidade Gerencial além de ser um tema atual, sua importância quanto a utilização e aplicabilidade nas empresas vem ganhando espaço a cada dia, com a globalização as empresas necessitam estar cada vez mais competitivas, e a Contabilidade Gerencial e sua correta aplicação é o grande diferencial nas empresas para as tomadas de decisões rápidas e precisas, a oportunidade para a realização desta pesquisa se deve a grande importância do tema, tanto na implantação da Contabilidade nas empresas, quanto para pesquisas sobre o tema.

A adaptabilidade implica considerar os conhecimentos empírico/teórico do tema a ser abordado, o qual se justifica por estar presente em vários trabalhos efetuados pelo pesquisador.

1.4 ASPECTOS METODOLÓGICOS

1.4.1 Enquadramento Metodológico

No intuito de identificar procedimentos metodológicos, são diversas as abordagens dadas pelos autores quanto à metodologia de pesquisa.

Considerando as particularidades da Contabilidade, Beuren (2003), optou por focalizar tipologias de delineamentos de pesquisas, sendo estas mais aplicáveis a área de Contabilidade, agrupando as em três categorias: quanto os objetivos, quanto aos procedimentos e quanto à abordagem do problema.

1.4.1.1 Quanto à abordagem do problema

Sobre a perspectiva da abordagem do problema uma pesquisa pode ser qualitativa ou quantitativa. A pesquisa em questão, não abordará instrumentos estatísticos, sendo, no entanto uma pesquisa **qualitativa**, pois na perspectiva de Richardson (1999, p. 80), “[...] os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.”

1.4.1.2 Quanto aos objetivos da pesquisa

Na percepção de Gil (1999), a pesquisa **descritiva** tem como principal objetivo descrever características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre as variáveis. Ainda segundo Andrade (2002), a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles.

Para Beuren (2003), um trabalho monográfico pode ser classificado, como uma pesquisa exploratória, descritiva ou explicativa. Esta pesquisa tem por objetivo a análise bibliográfica, preocupando-se em observar, registrar e interpretar os fatos sem qualquer tipo de manipulação, sendo assim uma pesquisa **descritiva**.

1.4.1.3 Quanto aos procedimentos da pesquisa

Quanto aos procedimentos de pesquisa, esse estudo enquadra-se na pesquisa **bibliográfica**, pois será desenvolvido através de material já elaborado, constituído principalmente de livros, revistas e artigos científicos.

Cervo e Bervian (1983, p. 55) definem a pesquisa bibliográfica como a que:

Explica um problema a partir de referenciais teóricos publicados em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Ambos os casos buscam conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Para Manzo (1971, p. 32), a bibliografia pertinente “[...] oferece meios para definir, resolver, não somente problemas já conhecidos, como também explorar novas áreas onde os problemas não se cristalizaram suficientemente.” Tendo por objetivo permitir ao cientista “[...] o reforço paralelo na análise de suas pesquisas ou manipulação de suas informações” (TRUJILLO, 1974, p. 230). Dessa forma, a pesquisa bibliográfica não é mera repetição do que já foi dito ou escrito sobre certo assunto, mas propicia o exame de um tema sob novo enfoque ou abordagem, chegando a conclusões inovadoras.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A Contabilidade Gerencial nada mais é do que o gerenciamento ou administração da informação contábil, ou seja, para que ela exista é necessário um mover, pois o gerenciamento ou a administração não é estático.

Segundo Padoveze (1996, p.26):

Se temos a contabilidade, se temos a informação contábil, mas não a usamos no processo administrativo, no processo gerencial, então não existe gerenciamento contábil, não existe Contabilidade Gerencial .

Para transformar este cenário é necessário que pessoas saibam traduzir os seus conceitos em práticas diárias dentro da companhia para que a mesma possa se tornar um instrumento da administração.

Iudícibus (1998, p. 21), entende que:

A Contabilidade Gerencial pode ser caracterizada, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanço etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório.

O conhecimento de alguns conceitos sobre a contabilidade mostra que ela não é útil somente para as demonstrações financeiras (usuários externos, como: acionistas, credores, entidades reguladoras e autoridades governamentais tributárias) e sim para um controle gerencial do patrimônio como um todo.

O conceito oficial de Contabilidade foi formulado no Primeiro Congresso Brasileiro de Contabilistas (1924), na cidade do Rio de Janeiro, como sendo “Contabilidade é a ciência que estuda e pratica as funções de orientação, de controle e de registro relativas à administração econômica.”

O IBRACON, Instituto Brasileiro de Contabilidade, define a contabilidade desta forma “Um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.”

Hilário Franco (1986, p. 19), em seu livro Contabilidade Geral, coloca que:

A Contabilidade é a ciência que estuda, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Já Osni Moura Ribeiro expressa em seu livro Contabilidade Básica (1999) que: a contabilidade é uma ciência que permite, através de suas técnicas, manter um controle permanente do Patrimônio da empresa.

Para Marion (2003, p. 23):

A contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os e sumariando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisão.

O principal objetivo da contabilidade é o fornecimento de informações e orientações aos usuários, permitindo assim uma melhor tomada de decisão.

De acordo com Hilário Franco (1963, p. 25), “Podemos, pois, defini-la da seguinte forma: é a ciência que estuda o patrimônio do ponto de vista econômico e financeiro, observando seus aspectos quantitativos e específico e as variações por ele sofrido.”

“A Contabilidade tem por objetivo um patrimônio administrável, considerado do ponto de vista econômico e financeiro, e ainda em seus aspectos quantitativos e específicos”. (FRANCO, 1963, P. 24).

Pode-se afirmar, que a contabilidade, como ciência, é um sistema de informação que deve fornecer aos seus usuários fundamentos para suas avaliações e tomadas de decisão, sendo as premissas no conceito de Contabilidade Gerencial:

- a) A Contabilidade Gerencial é uma forma de observar o objeto da contabilidade;
- b) O aspecto de observação dispõe-se atender aos interesses administrativos da companhia, especialmente: fixação de uma política administrativa, tomada de decisões e ação administrativa;
- c) Em sua metodologia utiliza-se de toda doutrina da contabilidade a fim de alcançar seus objetivos;
- d) Não se trata de criar uma nova doutrina contábil, mas de condicionar os conhecimentos a uma forma de utilização dentro da atividade humana, no caso a administrativa.

A contabilidade, mesmo sendo uma atividade de apoio para as grandes companhias industriais, representa uma ferramenta estratégica com grande impacto sobre os rumos do empreendimento e, sendo assim, repassar essas operações a terceiros, pode representar uma vantagem competitiva ou um risco.

2.1 SURGIMENTO DA CONTABILIDADE

A história da contabilidade, tido tão antiga quanto à própria história da civilização, surgiu da necessidade do homem em criar um instrumento que lhe permitisse controlar e preservar seus bens.

Segundo Melis (1950), apud Sá, (1997 p. 15): “Desde que o homem se preocupou com o amanhã, preocupou-se, também, em fazer contas, mas, em verdade, nem sempre soube, racionalmente, o que fazer com as informações que guardou.”

O homem, que antes vivia da caça, começou a plantar, a criar animais para seu uso próprio e rompeu a vida comunitária. A partir de então, ao morrer, o homem já não tinha seu patrimônio dissolvido, mas dado como herança aos filhos ou parentes.

A origem da Contabilidade está ligada à necessidade de registros do comércio que era exercida nas principais cidades da Antiguidade. A atividade de troca e venda dos comerciantes era seguida de simples registros. Porém, na Babilônia, já se faziam à cobrança de impostos com escritas.

Nasce então a contabilidade que, segundo estudiosos, se divide em quatro períodos. São eles: período antigo, período medieval, período moderno e período científico.

2.1.1 Período Antigo

O homem primitivo já tinha como objeto, o Patrimônio, representado pelos rebanhos e outros bens. A contabilidade, que então não possuía caráter científico, teve os seus primeiros registros de forma rudimentar. O controle dos bens, hoje inventário, era feito a partir de contagens, classificados segundo sua natureza e

registrados através de desenhos e gravações. Os registros passaram a ser diários e em seguida, no final de determinados períodos, passaram a ser resumidos em papiros ou tábuas. Eram também sintetizados em vários períodos, lembrando assim o diário, balancete e o balanço.

Para Sá (1997, p. 20):

Admite-se, pois, que a cerca de 20.000 anos, o homem já registrava os fatos das riquezas em contas, de forma primitiva. O homem primitivo buscava, assim, memorizar aquilo que dispunha e que não precisava mais buscar na natureza, porque armazenara.

Com base em estudos, podemos dizer que foram os egípcios os pioneiros a utilizar valor monetário em seus registros.

Analisado esses fatos, percebemos a utilização, ainda que empiricamente, dos princípios contábeis (competência e denominador comum monetário).

2.1.2 Período Medieval

Também chamada de “Era Técnica”, esse período é marcado pela publicação do livro *Líber Abaci* de Leonardo Pisano.

Nessa época, eram estudadas técnicas matemáticas, pesos e medidas, cambio, entre outros. Assim, o homem adquiriu conhecimento comercial e financeiro.

Foi um período muito importante para a história humana, onde aconteceram grandes invenções, desenvolvimento da indústria artesanal, e também para a história da Contabilidade com o surgimento do livro-caixa, débito e crédito proveniente das relações entre direitos e obrigações.

Segundo Sá (1997, p. 34), “O genial sistema das partidas dobradas, baseado numa equação onde todo débito corresponde a um crédito e vice-versa, nada mais foi que o registro de um fato em sua causa e efeito.”

Foi nesse período também que se tem registro da utilização da palavra “Capital” e do método das “Partidas Dobradas”.

2.1.3 Período Moderno

Foi a fase da pré-ciência e destacam-se três acontecimentos importantes:

- Emigração em 1499, para a Itália, dos sábios bizantinos como consequência da invasão dos turcos em Constantinopla;
- O descobrimento da América em 1492 e do Brasil em 1500;
- A reforma religiosa, em 1517, que fez com que os protestantes europeus emigrassem para as Américas.

O marco inicial do período moderno da contabilidade foi a publicação, em 1494, da obra "*Tartactus de Computis et Scripturis*" (Contabilidade por Partidas Dobradas) do Frei Luca Pacioli. A obra destaca a correlação que há entre a teoria contábil do débito e do crédito e da teoria dos números positivos e negativos.

2.1.4 Período Científico

Destaca-se nesse período, o nascimento das três escolas do pensamento contábil: a Escola Lombarda, a Escola Toscana e a Escola Veneziana.

De acordo com Sá (1997, p. 61), "Cada uma dessas escolas, somando-se, foram transformadas em correntes, possuindo seus líderes ou expoentes intelectuais que melhor caracterizaram o pensamento."

Francisco Villa, que publicou a obra "*La Contabilità Applicata alle amministrazioni Private e Plubbliche*" e que também chefiou a escola Lombarda, dizia que a Contabilidade implicava em conhecer a natureza, os detalhes, as normas, as leis e as práticas que regem o patrimônio.

Seu seguidor, Fábio Besta, demonstrou que o valor é o elemento fundamental da conta. *Vicenzo Mazi*, este seguidor de Fábio Besta, definiu patrimônio como objeto da Contabilidade.

2.2 A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO PARA A TOMADA DE DECISÃO

Em anos recentes, a tomada de decisão tem recebido crescente atenção; alguns estudiosos têm afirmado que administração e tomada de decisão são

sinônimos. Com efeito, existem poucas atividades gerenciais que não envolvem de certa forma a tomada de decisão.

Segundo Brodbeck, (1995, p. 73):

Tomada de decisão é definição de critérios e a escolha de ações alternativas, compreendendo estudo do problema, política de ação e atitude a ser concretizada, para que o processo de tomada de decisão seja completado.

A Contabilidade vem passando, atualmente, por uma intensa transformação, sendo implantada dentro do ambiente de sistemas de informações gerenciais nas organizações. O papel do controle, dentro do processo orçamentário, vem ganhando espaço nas tomadas de decisões empresariais, fornecendo subsídios e segurança para a correta aplicação das informações decisórias. Assim, como fonte conectora das demais áreas, a Contabilidade destaca-se por sua importância fundamental como captadora, produtora e fonte de informações, de forma sistêmica nas companhias. Compreende-se então a Contabilidade como uma ferramenta de administração e estratégia empresarial. A utilização do controle de forma correta traz como benefício para a companhia maior segurança, menores riscos na tomada de decisões e a otimização dos seus recursos disponíveis e investidos.

Desde que a qualidade da informação disponível seja essencial para a qualidade da decisão, um sistema de informação adequado e eficiente é pré-requisito do sucesso gerencial.

O ponto de partida de uma administração eficiente pode desse modo, ser visto pela habilidade de especificar corretamente as necessidades informacionais, e esta habilidade é propriamente função da definição dos objetivos, traduzidos no planejamento, capacidade de controle e determinações organizacionais satisfatórias.

De acordo com Figueiredo (1992, p. 30): “Informação é força integradora que combina os recursos organizacionais num plano coerentemente direcionado para a realização dos objetivos organizacionais.”

Desde que a informação afeta a sorte da companhia de maneira fundamental, é importante que ela seja efetivamente organizada e eficientemente manipulada e isto é alcançado através de um sistema de informações gerenciais. Este sistema fornece aos gestores individualmente as informações necessárias para a tomada de decisão, no que diz respeito a sua área de responsabilidade, o qual

pode ser ligado ao sistema nervoso central por um só organismo; com efeito, o sistema consiste em um fluxo contínuo de informações em tempo real, com que cada decisão é relatada.

Dentro dessa rede de informações, os pontos de decisão podem ser identificados em três níveis: Planejamento Estratégico, Controle Gerencial e Controle Operacional.

O Planejamento Estratégico abrange o propósito dos objetivos e metas da companhia, determinando a maneira de como esses objetivos e metas serão atingidos.

A atividade conseqüente é o Controle Gerencial no qual ela se preocupa em implantar o Plano Estratégico, assegurando a obtenção e a utilização correta e eficiente dos recursos obtidos. Esta atividade é rítmica e segue um padrão semanal, mensal ou quadrimestral.

Controle operacional é o processo que assegura que tarefas específicas estão sendo desempenhadas com eficiência e efetividade. É uma atividade que focaliza trabalho e transações individuais, opera em tempo real (isto é, os dados são relatados à medida que os eventos ocorrem). Controle operacional é assim exercido sobre o sistema operacional, isto é, inclui registro de estoques, registro de pessoal, manuseamento de dados e manutenção de registros.

As decisões do planejamento estratégico são baseadas em dados derivados de ambos os sistemas, externos e internos, e informações analíticas e ambientais; as primeiras identificam os pontos fortes e fracos da companhia e as outras habitam para a formulação de suas estratégias.

As restrições impostas às decisões do controle gerencial emanam das decisões estratégicas incorporadas aos planos estratégicos, e para a finalidade das decisões de controle gerencial estas restrições estão incorporadas aos planos de curto e longo prazo. Planos estes que são divididos em programas detalhados em vários subsistemas operacionais, e em informações específicas para propósitos e controle operacional. Assim, decisões de controle gerencial estão baseadas em informações resumidas que comparam o desempenho real dos centros de custo e de lucro com seu desempenho planejado.

Por isso, os gestores não devem ser “bombardeados” com informações irrelevantes; os demonstrativos gerenciais devem ser em forma de variações do plano orçamentário, e devem explicitar as razões por que estas variações ocorrem.

O controle gerencial exercido desta maneira é conhecido por administração por exceção. As decisões de controle gerencial são dirigidas para investigações das variações e para indicação de instruções aos gerentes operacionais sobre qual tratamento a ser dado a estas variações. Alternativamente, a administração deve reconhecer que as variações são inevitáveis e incontroláveis, e é, todavia recomendado que o plano estratégico seja alterado. Neste caso, a decisão tomará a forma de uma recomendação de ajustamento do plano estratégico.

Decisões de controle operacional são tomadas no ponto de encontro das informações específicas com as operacionais associadas com os vários subsistemas. As informações específicas estabelecem padrões de desempenho em termos de volume e custo de produção e tempo gasto. Informações operacionais evidenciam os resultados sob a forma de itens produzidos, e desempenho de produção em termos de tempo realmente gasto. As decisões de controle operacional, diferentemente das decisões de controle gerencial, preocupam-se com as variações ocorridas no dia-a-dia das operações, como, por exemplo, tempo gasto para desempenhar tarefas individuais.

Conclui-se então que para a tomada de decisão se faz necessário a análise da importância do papel da informação no processo de avaliação do desempenho da estratégia organizacional, onde a capacidade da informação contábil tem importância fundamental podendo ser entendida como um componente da gestão no acompanhamento e desempenho das atividades econômicas a fim de que as companhias atinjam seus objetivos e assegurem a eficiência de sua organização, e assim, alcancem uma posição de equilíbrio dentro do mercado em qual atuam.

Segundo o IBRACON, (1994, p. 21):

A Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.

Todas as informações de origem primária, que juntamente com as técnicas contábeis e outras disciplinas, devem fornecer através do sistema de informação, que nada mais é do que um conjunto de dados, técnicas de acumulação, ajustes e publicações, relatórios específicos ou não de acordo com a necessidade do seu

usuário. Com isso podem-se obter informações reincidentes, com nível de relevância elevado e um custo baixo.

Também ainda conforme o IBRACON (1994), as informações de natureza econômica devem ser sempre entendidas dentro da visão que a Contabilidade tem do que seja econômico, e não, necessariamente, do tratamento que a Economia daria ao mesmo fenômeno. Dessa maneira, pode-se dizer que o reconhecimento das receitas e apropriação das despesas são medidas econômicas da contabilidade e em consequência o fluxo de caixa, ou seja, todo o movimento de entrada e saída de recursos monetários representa a medida financeira.

A evolução da teoria dos sistemas contábeis traz consigo a importância de se incluir as informações de natureza física, pois a mesma não pode apoiar-se somente em valores monetários devendo conforme for viável mensurar a quantidade de produtos (unidades, peças, peso, etc.) ou serviços gerados para que se tenha uma melhor avaliação do desempenho do empreendimento.

Por sua vez o uso misto de conceitos de valor (financeiro) e quantitativo (físico) nada mais é do que a informação de natureza de produtividade.

As informações de natureza econômica e financeira, segundo o IBRACON (1994), ainda assim, constituem o núcleo central da Contabilidade. O sistema de informação, todavia, deveria ser capaz de, com mínimo custo, suprir as dimensões físicas e de produtividade. Na evidenciação principal (demonstrações contábeis publicadas), todavia, as dimensões físicas e de produtividade são consideradas acessórias.

Iudícibus relata que a função fundamental da Contabilidade “[...] tem permanecido inalterada desde seus primórdios. Sua finalidade é prover os usuários dos demonstrativos financeiros, com informações que os ajudarão a tomar decisões.” (IUDÍCIBUS, 1987, p. 17).

A informação atualmente gerada pela Contabilidade Gerencial é usada para atividades de tomada de decisão, aprendizagem, planejamento e controle. Nakagawa (1995, P. 75), associando a Contabilidade Gerencial ao planejamento e ao orçamento, e citando a manifestação da *American Accounting Association*, de 1966, entende que:

A Contabilidade Gerencial é a aplicação de técnicas e conceitos adequados ao processamento de dados históricos e dados econômicos projetados de uma entidade, para auxiliar a administração a estabelecer planos e objetivos

econômicos razoáveis, e tomar decisões racionais com vistas ao atingimento desses objetivos.

Para Marion (1998) o relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela Contabilidade. Objetiva relatar às pessoas que se utilizam da Contabilidade (usuários da Contabilidade) os principais fatos registrados pela Contabilidade em determinado período. Portanto, os relatórios contábeis são preparados para suprir as necessidades dos seus usuários.

A contabilidade nas companhias deve atentar-se para que não perca o foco que é o de gerar informações através de seus relatórios para que os gestores, de uma forma organizada, consigam suprir as suas necessidades. Para isso será necessário tratar a Contabilidade como um Sistema de Informação.

O conjunto de recursos financeiros e humanos, que dentro de uma companhia é representado pelo Sistema de Informação Contábil, é responsável em compor as informações financeiras como também aquelas produzidas através da coleta e da realização das transações.

O Sistema de Informação Contábil é o mais abrangente e freqüentemente o maior dos subsistemas de informação das companhias. Abrangente no sentido de que todos os membros da companhia participam de algum modo da geração das transações, e todos os gerentes utilizam informações financeiras de algum modo. Em muitas companhias, o Sistema de Informação Contábil é o único sistema de informação formalmente estabelecido, e assim efetivamente é o Sistema de Informação Gerencial. O Sistema de Informação Contábil possui todas as características dos Sistemas de Informação Gerencial, sendo que a diferença existe apenas no tipo de dados que abrangem.

2.2.1 O contador e o seu papel perante a contabilidade

A Contabilidade é a ciência que estuda, controla e interpreta os fatos ocorridos no patrimônio das companhias. O contador é a pessoa responsável em fazer esse processo acontecer (de interpretar, orientar) além de dar suporte ao processo de tomada de decisões, pois o contador não deve apenas ter respostas sobre eventos passados e sim recomendar atitudes futuras.

O contador tem uma importância relevante na influência das decisões dentro de uma companhia, não propriamente como a pessoa responsável pela decisão em si, mas sim responsável pela informação de dados contábeis que levam aos gestores a tomada de decisão. A informação, que é fornecida aos gestores através de relatórios, deve conter dados que sejam válidos, ou seja, números que demonstrem as quantidades relativas a decisão a ser tomada ou ainda que reflitam a real situação da companhia naquele momento.

Para que isso seja possível é necessário que os relatórios sejam específicos para cada área da companhia, seja ela, chão de fábrica ou a alta administração, em termos de controle e aprendizagem, pois nem sempre relatórios padronizados conseguem suprir as necessidades de quem irá utilizá-los.

No que diz respeito ao perfil do contabilista, Branco (2003) diz que:

O contabilista deve possuir um perfil e uma formação humanística, uma visão global que o habilita a compreender o meio social, político, econômico e cultural onde está inserido, tomando decisões em um mundo diversificado e interdependente. Deve ter uma formação técnica e científica para desenvolver atividades específicas da prática profissional, com capacidade de externar valores de responsabilidade social, justiça e ética. Deve ter competência para compreender ações, analisando, criticamente as organizações, antecipando e promovendo suas transformações, compreensão da necessidade, contínuo aperfeiçoamento profissional, desenvolvimento da autoconfiança e capacidade de transformar.

Em razão da globalização, o contador tem o comprometimento de acompanhar as mudanças, cultivar o conhecimento e assim se manter atualizado. A informática substituiu o trabalho manual que o contador desempenhava. Assim sendo, houve maior tempo para a análise, decisão e reprogramação e, portanto maior aperfeiçoamento na área gerencial buscando economia de custos, racionalização e simplificação dos processos.

2.3 A TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO COMO ESTRATÉGIA EMPRESARIAL

A globalização da economia e a grande concorrência do mercado internacional fizeram com que as companhias se adequassem às regras de melhoria de qualidade. Partindo desse ponto, o Sistema de Informações Gerenciais é uma peça chave, pois, o mesmo pode trazer inúmeras vantagens para as companhias,

como por exemplo: reduzindo a centralização de decisões da companhia, melhor adaptação da companhia frente aos fatos imprevistos, precisão, acessibilidade e agilidade no acesso as informações e por fim melhoria nos serviços realizados e oferecidos.

Para se alcançar o objetivo, que é a tomada de decisão, faz se necessário que os dados sejam revistos e como serão apresentados, buscando a qualidade, a confiança e a garantia da sua veracidade – pois relatórios poluídos de informações desnecessárias não levam o gestor a uma tomada de decisão segura e rápida – evitando assim o desperdício de tempo.

Segundo Corbett (1997, p. 20), “Os processos de raciocínio são a base para uma organização de aprendizagem, para se criar uma organização que causa mudanças e, conseqüentemente, que entra num processo de otimização contínua.”

A Contabilidade Gerencial segundo Corbett (1997) deve fazer a conexão entre as ações locais dos gerentes e a lucratividade da companhia, para que estes tenham capacidade de saber que direção tomar. Medindo corretamente o impacto de ações locais no desempenho global.

Nos últimos tempos com o aumento da concorrência mercadológica e da complexidade crescente do ambiente gerencial moderno, o que vêm dificultar excessivamente a elaboração da estratégia empresarial, exige-se cada vez mais que as companhias estejam supridas de informações externas e internas, as quais devem ter como características primordiais à qualidade, relevância, confiança e tempestividade, suficientes o bastante para subsidiar a tomada de decisão.

Perante este contexto, é imprescindível a necessidade da utilização de ferramentas eficientes, as quais gerem informações integradas tornando-se indispensáveis aos gestores para estarem inteirados de todas as etapas e processos das atividades organizacionais.

Segundo Cruz (1998, p. 20), “Tecnologia da Informação é todo e qualquer dispositivo que tenha capacidade para tratarem dados e informações, tanto de forma sistêmica como esporádica, quer esteja aplicada no produto, quer no processo.”

Considerando essa definição, pode-se afirmar que este instrumento representa, em se tratando de competitividade, uma influência decisiva, já que atinge a forma como as companhias se organizam, operam e concorrem com as demais.

E num ambiente cada vez mais complexo tecnologicamente, o sucesso empresarial passa a depender, de modo essencial, da capacidade de organização em termos de administrar a sua base de informações, e aproveitar as oportunidades de diferenciação que as novas tecnologias de informação oferecem, as quais deixam de ser uma preocupação necessariamente técnica para assumir uma importância estratégica, e desta forma, passa a ser responsável por grande parte do sucesso das companhias.

2.4 A IMPORTÂNCIA DA CONTROLADORIA

Analisando fatos históricos, observa-se que a profissão contábil ficou voltada apenas aos usuários externos da informação, aos princípios fundamentais da contabilidade e à legislação fiscal. Portanto, mesmo a contabilidade sendo a principal fonte de informação, não conseguiu atender às expectativas de subsídios que atendessem o gestor em sua tomada de decisão. Nasce, assim, mais um ramo da Contabilidade: a Controladoria, que vem preencher esse espaço dando suporte aos gestores no que diz respeito às informações para o processo decisório.

Segundo Mossimann e Fisch (1999, p. 88), a Controladoria é definida como:

O órgão administrativo que tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os gestores em seus esforços de obtenção da eficácia de suas áreas quanto aos aspectos econômicos e assegurar a eficácia empresarial, também sob aspectos econômicos, por meio da coordenação dos esforços dos gestores das áreas.

Assim, podemos dizer que a Controladoria é designada a originar informações que realmente dêem assistência ao processo decisório, obtendo, portanto, o resultado para o que foi projetado, tanto no campo econômico, como operacional e financeiro.

Segundo Catelli (1999, p. 371), “A Controladoria se sustenta em premissas básicas, a fim de que todo o trabalho realizado a partir das informações obtidas sejam realmente apreciado e utilizado nas companhias.” São eles:

- A empresa é constituída sobre o pressuposto da continuidade;
- A empresa é um sistema em constante interação com seu ambiente;
- O resultado econômico é o melhor indicador da eficácia empresarial;

- O resultado econômico é a base para a tomada de decisões;
- O modelo de gestão – derivado das crenças e valores – será o documento base que corresponde um conjunto de definições relativas ao processo de gestão empresarial;
 - As atividades empresariais são conduzidas, de forma estruturada, por um Processo de Gestão que analiticamente corresponde ao Planejamento, Execução e Controle;
 - As informações requeridas pelos gestores são devidamente suportadas por sistemas de informações.

Observa-se assim, que o objetivo da Controladoria é prover a administração com informações que realmente façam com que a decisão a ser adotada seja a mais conveniente. De tal modo, a Controladoria será utilizada de forma correta e poderá assim garantir a continuidade da companhia além de se responsabilizar pelo que foi estabelecido como etapas do processo de gestão empresarial.

Seguindo por esse pensamento, KANITZ (1977) cita as funções da Controladoria que dão sustentação ao processo de gestão, que sinteticamente consistem:

- a) Informação: envolve todos os sistemas e subsistemas da companhia, do contábil ao financeiro;
- b) Motivação: diz respeito de como as pessoas se comportam diante dos sistemas de controle da companhia;
- c) Coordenação: centralizar informações a fim de perceber com maior rapidez e facilidade eventuais inconsistências, auxiliar e indicar soluções;
- d) Avaliação: interpretando e analisando fatos, identificam-se as questões que merecem correção;
- e) Planejamento: tem finalidade de avaliar se os planos e os objetivos são consistentes ou viáveis, se serão aceitos e se estão coordenados;
- f) Acompanhamento: referente à conferência da evolução dos planos traçados e interferências, no caso de falhas ou para revisão.

Dessa forma, a Controladoria tem como meta garantir que as informações que serão analisadas e transformadas em ações sejam de real utilidade no processo de gestão da companhia, que atendam suas necessidades oferecendo suporte no acompanhamento dos projetos traçados pelos gestores.

De acordo com Silva Neto (1998, p. 42): “A missão da Controladoria é ser um mecanismo de estruturação, coordenação, qualificação, controle e distribuição de informações dos sistemas de planejamento, mensuração e avaliação.”

Portanto, cabe a Controladoria certificar se os processos estão sob controle, oferecer suporte quando necessário e proporcionar, assim, qualidade nas informações para que estas realmente sejam utilizadas na elaboração do planejamento da companhia.

Logo, temos a Controladoria como um campo de coordenação de informações. Seu encargo é dar subsídio aos gestores, no que diz respeito à otimização do resultado econômico. E para que alcance êxito em sua missão serve-se de um conjunto de ações que permitem aos gestores utilizarem-se dos dados com o propósito de projetar estratégias que tornem viáveis a consecução do desempenho das funções inerentes a companhia. **São elas: teoria da informação, teoria da mensuração e teoria da decisão.**

2.5 TEORIA DA INFORMAÇÃO

A primeira regra para que se tenha uma gestão eficaz é conseguir com que as informações possam transpor para os relatórios gerenciais a real situação da companhia. Podemos dizer então que a informação é de vital importância, pois ela será gerada a partir das necessidades de cada companhia. Além disso, para que possam realmente ser utilizadas estrategicamente, deverão transparecer confiabilidade.

A informação tem como objetivo capacitar uma companhia a atingir seus objetivos pelo emprego adequado de seus recursos. Assim conseguirá, além de subsidiar o processo de avaliação de resultados e de desempenhos da companhia, fornecer informações úteis para o processo de tomada de decisão. As informações são vistas como facilitadoras e indutoras das ações gerenciais para o aperfeiçoamento dos resultados.

Portanto, a Teoria da Informação nos leva a compreender que o aproveitamento da informação depende da capacidade que ela tenha de melhorar o valor esperado das decisões. Então, podemos dizer que a informação só existe quando houver a necessidade da tomada de decisão.

Sua base conceitual tem beneficiado a solução de questões como a determinação do grau de informações, identificação do valor da informação, redução do grau de incerteza na tomada de decisão entre outras.

Portanto, se a informação não traz benefícios sua serventia é ineficaz. Guerreiro (1989) diz que se a informação não melhora o conhecimento da realidade, ou não melhora o valor esperado das decisões, sua utilidade é negativa. A informação só traz benefícios se ela modifica o conhecimento aumentando o valor esperado de uma decisão e se esse é maior que o custo da informação.

Então, o real valor da informação será a diferença entre o valor e o acréscimo que a informação proporcionou menos o custo para sua obtenção. Assim sendo, a informação necessita possuir algumas características fundamentais para desempenhar com louvor seu papel. São elas: relação custo-benefício, relevância, oportunidade, adequação à decisão, acurácia, compreensibilidade e confiabilidade.

2.5.1 Características da Informação

a) Relação Custo-Benefício: deve-se analisar se a informação é capaz de melhorar a qualidade das decisões, se vão gerar decisões que agreguem maior valor a companhia. Assim, se espera que a informação proporcione benefícios superiores ao seu custo.

b) Relevância: relevante é a informação que tem a capacidade de fazer a diferença numa decisão. E para que isso ocorra, ela deve estar unida a ações que visem à obtenção de determinados fins. Para a FASB - *Financial Accounting Standard Board* (1980), a relevância da informação é alcançada quando ela facilita a tomada de decisões pelos usuários.

c) Oportunidade: a informação de nada será vantajosa se não for distribuída em tempo hábil. Deste modo, a oportunidade diz respeito ao tempo em que a informação é disponibilizada. Assim sendo a informação deve ser tempestiva para que possa subsidiar as decisões no momento certo.

d) Adequação à Decisão: a informação deve proporcionar suporte ao processo de decisão. Isso porque as informações são produzidas justamente para beneficiar de alguma forma esse processo, ou ainda, para auxiliar em qual caminho deve-se seguir ante as várias alternativas de ação.

e) Acurácia: acurácia da informação é a precisão que se espera das informações. Para a FASB (1980), essa característica é chamada de fidelidade de representação, que se define como sendo a correspondência ou concordância entre uma medida ou descrição e o fenômeno que visa representar. Hendriksen (1999) também comenta sobre o assunto dizendo que: para que alguém confie em informações, é essencial que elas representem fielmente os fenômenos que pretendem representar.

f) Compreensibilidade: tão importante quanto produzir a informação é o esclarecimento da mesma. Informações que não são compreensíveis não são utilizadas de forma correta no processo de decisão.

Portanto, se o subsistema de informações tem intenção de facilitar a tomada de decisão, o que se espera são informações claras e compreensíveis a fim de que a identificação e a seleção das alternativas de ação sejam utilizadas corretamente.

g) Confiabilidade: essa característica pode ser definida como a qualidade da informação que garante que ela seja livre de erros prestando assim informações confiáveis. Para tanto, é necessário que o subsistema de informação funcione adequadamente.

São essas, portanto, as principais características que fazem com que as informações sejam de fidedigna utilidade na companhia. E, para tanto, elas devem estar sempre presentes nos sistemas e subsistemas de informação da companhia, pois se essas informações não forem compreensíveis, tempestivas e objetivas de nada contribuirão para auxiliar na melhor qualidade de decisão.

2.6 TEORIA DA MENSURAÇÃO

A mensuração é o processo através do qual se dá valor a objetos ou fatos que fazem parte de uma companhia. A dificuldade em desempenhar essa função é imperceptível se confrontada ao valor das informações obtidas através dele.

A teoria da mensuração envolve conceitos que permitem a correta mensuração dos resultados, ou seja, no que diz respeito ao difícil problema de avaliar ou estimar dados que impactam as decisões.

Segundo Guerreiro (1989), mensuração é um conjunto de procedimentos destinados a atribuir números a objetos e eventos com a finalidade de gerar

informações válidas, confiáveis, apropriadas e econômicas para os tomadores de decisões.

Sendo assim, a mensuração pode ser entendida como técnicas de emprego de valoração com a finalidade de que a tomada de decisão seja baseada em informações que sejam confiáveis, econômicas e que se ajustem as necessidades da companhia além de possuírem confiabilidade e aspectos.

O objeto da mensuração é o evento econômico, ou seja, os fatos acontecem a partir de critérios valorativos baseados em preços, valores e apropriações, o que envolve grande dose de julgamento, subjetividade e incerteza. É aqui que está à complexidade do processo de mensuração: na identificação das qualidades dos objetos e eventos que se pretende mensurar, dar apropriado valor a eles, pois, sem a correta mensuração dos mesmos, poderá implicar em um processo de geração de informações distorcidas. Então, é preciso mais do que a simples atribuição de valor aos objetos e fatos; é preciso que eles expressem certo significado para quem vai tomar a decisão. Isto nos leva a crer que os processos de mensuração e decisão devem estar em plena sintonia além de estar em consonância com as necessidades dos gestores.

Por fim, é indispensável que se faça uma avaliação no processo de mensuração, verificando se o mesmo foi eficaz, ou seja, se o que foi obtido condiz com as necessidades dos gestores e se foi eficiente, ou seja, se possui confiabilidade e legitimidade.

2.7 TEORIA DA DECISÃO

Decisão é um conjunto de alternativas que buscam resolver problemas e aproveitar oportunidades. Uma vez localizado e mensurado o problema, dá-se início a análise e determinação das decisões que irão ser tomadas.

Para Catelli e Guerreiro (1994, p. 9): “A otimização de resultados pressupõe a identificação das alternativas de ação disponíveis e a escolha das melhores alternativas, tanto a nível estratégico como a nível operacional.”

A Teoria da Decisão preocupa-se essencialmente com a questão da solução de problemas e a subsequente necessidade de tomada de decisão. Seu foco está em minimizar os riscos e incertezas nas decisões, e para isso, é de suma

importância que os gestores se disponibilizem de instrumentos que facilitem a identificação da alternativa que mais se aproxime de seus objetivos.

Os modelos de decisão devem atender as necessidades gerenciais sobre todos os acontecimentos econômicos (planejamento, execução, controle), pois em seguida apoiarão os gestores na tomada de decisão. Assim sendo, deverá haver reciprocidade entre o sistema de informações e o modelo de decisão.

Guerreiro (1989) menciona que o processo decisório, tem as seguintes características:

- O modelo de decisão do gestor deve estar harmonizado com a missão da sua área de responsabilidade, e esta, harmonizada com a missão da empresa;
- O modelo de decisão do gestor deve estar harmonizado com o modelo de gestão econômica da empresa;
- A função objetiva do modelo de decisão do gestor corresponde à otimização do resultado econômico das operações.
- O modelo de decisão não deve ser caracterizado apenas em base a uma metodologia descritiva, tendo em vista que os gestores não utilizam necessariamente os melhores modelos, e que por outro lado esses modelos estão condicionados à informação disponível no momento;
- Deve ser utilizada uma metodologia normativa explorando o comportamento da empresa ao invés de estudar detidamente os processos mentais dos administradores;
- O modelo de decisão deve ser caracterizado considerando o aspecto da motivação do gestor que o impulsiona à eficácia da organização.

O processo decisório tem como sua responsabilidade reconhecer a existência de um problema, eleger quais medidas poderão solucioná-los, analisar e classificar o valor de cada uma dessas medidas, definir qual delas irá ser efetivada por fim validar essa decisão.

Segundo Catelli e Guerreiro (1994, p. 9): “A decisão deve ser específica e corresponder ao processo decisório lógico utilizado pelo gestor visto que norteia a escolha de alternativas.”

Conclui-se então, sob o enfoque gerencial, o ponto principal relativo às decisões consiste em optar pela alternativa de ação que melhor colabore para a otimização dos resultados da companhia como um todo.

2.8 CONTABILIDADE GERENCIAL, SUA IMPORTÂNCIA E APLICAÇÃO

Contabilidade Gerencial é a apresentação da informação contábil para ajudar a administração na criação de uma política e nas operações cotidianas da companhia, é a produção de informações operacionais e financeiras direcionadas pelas necessidades de orientar nas decisões de funcionários, gestores ou administradores da companhia em suas decisões operacionais e de investimento.

Atualmente, a informação gerada pela Contabilidade Gerencial é usada para atividades de tomada de decisão, aprendizagem, planejamento e controle.

Hornngren (1985, p. 4) informa que:

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

O autor ainda alerta que a tarefa de fornecer informações tem três facetas:

a) Registro: É a acumulação de dados. Este aspecto da Contabilidade permite que as partes, internas e externas, avaliem o desempenho e a posição organizacional;

b) Direção da Atenção: É o relatório e a interpretação de informações que ajudam os administradores a concentrarem-se nos problemas, imperfeições, ineficiências e oportunidades operacionais. Este aspecto da Contabilidade ajuda-os também a lidar com importantes aspectos das operações com a devida rapidez, para que possam tomar medidas eficazes com um planejamento sensível ou com uma supervisão diária perspicaz. A direção da atenção está comumente associada ao planejamento e controle do momento e à análise e investigação de relatórios contábeis internos de rotina;

c) Solução de Problemas: Este aspecto da Contabilidade envolve a quantificação concisa dos méritos relativos de possíveis alternativas de ação, muitas vezes com recomendações para o melhor procedimento. A solução de problemas está comumente associada a decisões não-repetitivas, a situações que exigem análises contábeis especiais de relatórios.

As definições expostas acima reconhecem a Contabilidade como um sistema que disponibiliza as informações de natureza econômica, física, financeira e de produtividade. Como essas informações representam apenas uma parcela das

necessidades de informação de um gestor, conclui-se que o sistema de informações contábeis é uma parte que compõe o sistema de informações gerenciais de uma companhia, ou seja, o sistema de informações contábeis é um subsistema do sistema de informações gerenciais, que deve agregar todas as informações sobre contas a pagar e a receber, estoques, faturamento, folha de pagamento, custos, receitas, despesas, tributos etc, essenciais às atividades de decisão da companhia e também aos usuários externos à ela.

Segundo Padoveze (2004), a contabilidade de gestão ou gerencial se diferencia da contabilidade financeira tradicional no que tange aos usuários dos demonstrativos, objetivos destes demonstrativos, tipos disponibilizados, periodicidade, valor dos registros dos custos, estoques e outros gastos (observando ou não ao princípio de custo original como base de valor), utilização de bases de mensuração constantes nos relatórios (observando ou não o princípio denominador comum monetário), outras limitações impostas pelos princípios, características das informações disponibilizadas, perspectiva dos demonstrativos.

As Companhias só terão a Contabilidade Gerencial, a partir do momento em que os conceitos contábeis possam ser traduzidos em práticas aplicadas no seu dia-a-dia.

Segundo Ludícibus (1998, p.21), a principal característica da contabilidade é fornecer informações relevantes para que se possam tomar decisões seguras, conhecendo cada usuário e suas necessidades, para que seja possível formar um conjunto de informações pertinentes.

A contabilidade gerencial pode ser caracterizada, superficialmente, como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados da contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de maneira a auxiliar os gerentes das entidades em seu processo decisório. A contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se encaixem de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.

Dentro desse contexto, a contabilidade é o instrumento que auxilia os gestores a tomar decisões. “Na verdade, ela coleta dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de

comunicados, que contribui sobremaneira para a tomada de decisões.” (MARION, 2003, p. 23)

Para Souza (2009, p.113): “Qualquer que seja o empreendimento, pequeno ou grande porte, tem a necessidade de conhecer o conjunto das operações, por meio de relatórios contábeis.”

Considerando o atual cenário econômico, globalizado, altamente competitivo e exigente, as companhias e seus gestores, precisam conhecer os novos rumos do mercado e adotar estratégias, para assegurarem a estabilidade, continuidade, competitividade e o sucesso das suas atividades organizacionais, necessitando assim do auxílio dos relatórios contábeis para a tomada de decisões.

3 RELATÓRIOS CONTÁBEIS

Através de seus relatórios, a Contabilidade, permite aos gestores e usuários identificar a estrutura patrimonial da companhia, contendo inúmeras informações importantes e necessárias, evidenciando a importância da informação e do conhecimento de usuários das companhias em utilizar a informação contábil nas tomadas de decisões.

A informação é fundamental para a tomada de decisão rápida e precisa, sem ela, os gestores ficam cercados de incertezas, correndo o risco de tomar decisões incorretas, provocando assim prejuízos a companhia. Diante desse cenário, os gestores buscam informações que contribuam para uma análise apurada da situação, permitindo que o grau de acerto de uma decisão esteja o mais próximo possível do esperado.

A Contabilidade nem sempre atinge sua finalidade, que é a transmissão das informações sobre os fenômenos ocorridos na empresa. Como é um instrumento que registra de forma analítica e cronológica todos os dados que ocorreram num determinado período, utiliza-se de informativos contábeis, mais conhecidos como relatórios contábeis com o objetivo de informar de forma bem produtiva os fatos que ocorreram.

Utilizando-se desses relatórios, os gestores estarão aptos para tomar decisões e gerir a companhia, tanto na área financeira como econômica, através do desenvolvimento de um sistema de informações que proporcione uma visão ampla, podendo identificar as perspectivas da companhia, com bases nos dados da Contabilidade, facilitando assim, o posicionamento dos empresários, desde o aspecto operacional até o estratégico.

Segundo Selva (2006):

Os relatórios associados ao aconselhamento do negócio pelo usuário é uma necessidade básica de qualquer empresa. Tal como as grandes organizações, que permitem ao gestor tomar decisões, acompanhar a rentabilidade, comparar com o seu setor de atividade e controlar os seus objetivos. Assim, têm-se as informações necessárias para crescerem e serem rentáveis.

Diante do exposto, cabe ressaltar a importância dos relatórios contábeis utilizados pelos gestores e usuários como ferramenta de apoio no processo decisório.

“Os relatórios contábeis, ou demonstrações financeiras, terminologia utilizada pela Lei 6.404/76 das Sociedades por Ações e demonstrações contábeis, mais utilizadas por contadores, são a principal fonte de informações utilizada por diferentes usuários no processo de gerenciamento e tomada de decisão.” (MARION, 2005).

As demonstrações contábeis, conforme a deliberação da CVM:

[...] uma representação monetária estruturada da posição patrimonial e financeira em determinada data e das transações realizadas por uma entidade no período findo nessa data. O objetivo das demonstrações contábeis de uso geral é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o resultado e o fluxo financeiro de uma entidade, que são úteis para uma ampla variedade de usuários na tomada de decisões. As demonstrações contábeis também mostram os resultados do gerenciamento, pela Administração, dos recursos que lhe são confiados.

Ainda segundo Marion (2005, p. 39):

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

No atual cenário, é necessário estabelecer maneiras de gerar informações que satisfaça as necessidades dos diversos usuários, cientes de que estes necessitam de segurança e confiabilidade nas informações contábeis. A mais resumida e organizada demonstração de dados apurados pela Contabilidade são os relatórios contábeis, que demonstra aos usuários da Contabilidade os principais fatos registrados por aquele setor em determinado período. São distintos em obrigatórios e não obrigatórios.

Os relatórios não obrigatórios são aqueles que são dispensados pela fiscalização, mas necessários para controle interno, como por exemplo, o balancete de verificação.

Pela determinação da Lei nº. 6.404/76, o artigo 176, revogado pela redação dada pela lei nº. 11.638/07 os relatórios contábeis são: Balanço Patrimonial,

Demonstração do resultado do exercício, Demonstração de lucros ou prejuízos acumulados e Demonstração dos fluxos de caixa.

As informações fornecidas pela Contabilidade são determinantes, seja para acionistas, administradores ou gerente, como também para investidores, bancos, fisco e para a sociedade em geral.

3.1 B P - BALANÇO PATRIMONIAL

É uma demonstração contábil destinada a evidenciar a situação financeira e patrimonial, qualitativa e quantitativamente, da Entidade numa determinada data. O Balanço Patrimonial é composto por Ativos (bens e direitos) e Passivos (exigibilidades e obrigações) e o Patrimônio Líquido, que é o resultado da diferença entre o total de ativos e passivos.

Para Souza (2009, p.118), o Balanço Patrimonial,

Retrata a empresa no seu conjunto de bens, direitos e obrigações. É constituído de duas colunas: a coluna do lado direito é denominado Passivo; a coluna do lado esquerdo é denominada Ativo. Do lado do Passivo, há uma forte doutrina indicando que ele deve ser dividido em Passivo (obrigações definidas) e Patrimônio Líquido (recursos dos sócios, proprietários, acionistas) e que, portanto, não seria uma obrigação definida.

A finalidade do Balanço Patrimonial é demonstrar os bens e direitos da companhia, como também suas obrigações em determinada data. Este balanço apresenta resumidamente os dados que compõe o patrimônio, apresentado de forma equacional, comparando igualdade e principalmente o equilíbrio que existe entre os elementos, seja este positivo ou negativo.

Na visão de Padoveze (2007, pag. 69), o Balanço Patrimonial é “Peça Contábil por excelência, para ele é canalizado todo o resultado das operações da empresa e das transações que terão realização futura.”

Por sua vez, Assaf Neto (2002), destaca que o balanço patrimonial é tido como a principal peça contábil, serve de base para a extração de informações e demonstra as tendências das contas do grupo do ativo, passivo e patrimônio líquido, assim como a situação patrimonial e financeira de uma empresa em um período estático. Além disso, todos os resultados das transações e atividades desenvolvidas por uma companhia acabam, em determinado momento, tendo seu reflexo

demonstrado no balanço patrimonial, o que torna uma ferramenta importante para análise da situação patrimonial de financeira de uma companhia.

De acordo com o Art. 178 da Lei 6.404/76 “No balanço, as contas serão classificadas segundo os elementos do patrimônio que registrem, e agrupadas de modo a facilitar o conhecimento e a análise da situação financeira da companhia.”

BALANÇO PATRIMONIAL	
ATIVO	PASSIVO + PATRIMÔNIO LÍQUIDO
ATIVO CIRCULANTE	PASSIVO CIRCULANTE
ATIVO NÃO CIRCULANTE Ativo realizável a Longo Prazo Investimentos Imobilizado Intangível	PASSIVO NÃO CIRCULANTE PATRIMÔNIO LÍQUIDO Capital Social Reservas de Capital Ajustes de avaliação patrimonial Reservas de lucros Ações em tesouraria Prejuízos acumulados

Quadro 1 - Estrutura do Balanço Patrimonial

Fonte: Elaborado pelo autor

Marion (2005), relata, os grupos e subgrupos do balanço patrimonial são dispostos em ordem decrescente de grau de liquidez para as contas do ativo, ou seja, as contas que aparecem primeiro são aquelas que podem ser convertidas mais facilmente em dinheiro, para as contas do passivo e patrimônio líquido, as contas são dispostas em ordem decrescente de grau de exigibilidade, ou seja, aparecem primeiro as obrigações que possuem vencimento mais próximo.

Cabe salientar, que a alteração produzida pela Lei 11.638, o Ativo ficou dividido em dois grupos: Ativo Circulante e Não Circulante. O grupo Ativo Realizável a Longo Prazo passou a subgrupo, pertencendo ao grupo do Ativo Não Circulante. O grupo de contas do Ativo Permanente e o subgrupo Diferido não fazem mais parte do balanço patrimonial na nova estrutura. As contas do Investimento e Imobilizado e Intangível, agora pertencem ao grupo do Ativo Não Circulante. Enquanto o Passivo ficou dividido em três grupos: Passivo Circulante, Passivo Não Circulante e

Patrimônio Líquido, a conta Reservas de Reavaliação passou a denominar-se Ajustes de Avaliação Patrimonial. Na nova estrutura do Patrimônio Líquido passou a integrar como subgrupo a conta Ações em Tesouraria e, o subgrupo Lucros ou Prejuízos Acumulados, passou a denominar-se Prejuízos Acumulado.

3.2 DRE - DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

A DRE – Demonstração do Resultado do Exercício destina-se a demonstrar a formação do resultado líquido do exercício, diante da comparação das receitas, custos e despesas apuradas segundo o regime de competência, esta demonstração oferece uma síntese econômica dos resultados operacionais de uma empresa em certo período. Ainda que, sejam elaboradas anualmente para fins de divulgação, em geral são feitas mensalmente pela administração e trimestralmente para fins fiscais. A DRE pode ser utilizada como indicadores de auxílio a tomada de decisões, principalmente financeiras.

A DRE demonstra de forma dedutiva e detalhada as receitas, despesas, os ganhos e perdas definindo claramente os lucros e prejuízos líquidos de determinado período. Seu objetivo é fornecer aos usuários, os dados básicos e essenciais da formação do resultado do exercício, ou seja, os lucros ou prejuízos da companhia em determinado período.

Assaf Neto (2002) enfatiza que a DRE expõe o resultado de uma companhia em determinado período, lucro ou prejuízo, considerando as receitas, custos e despesas oriundos das atividades desenvolvidas, independentemente de terem sido recebidas ou pagas no período de seu registro. Este aspecto está relacionado ao princípio contábil da competência, ou seja, o registro das atividades da empresa deve ser feito no período em que ocorrer o fato gerador, proporcionando à companhia ter o conhecimento sobre suas receitas e despesas incorridas dentro de cada período contábil.

Essa forma de demonstração descreve apenas o caráter econômico, relacionado à riqueza e não ao financeiro, ou seja, não importa se uma receita ou despesa tenha reflexo em dinheiro, e sim em que repercute seu patrimônio líquido, o qual é gerado por receitas e despesas.

Na visão de Souza, (2009, pg. 114), a Demonstração do Resultado do Exercício:

Diferentemente, das contas patrimoniais, que são compostas pelos bens, direitos e obrigações, as contas de receitas e despesa indicam a eficiência da gestão empresarial com relação aos produtos comercializados, o grande indicador global da eficiência: o retorno resultante do investimento dos donos da empresa (lucro ou prejuízo).

Marion (2005) explica que ao final de cada exercício social a companhia deverá elaborar a Demonstração do Resultado do Exercício para verificar se as atividades da empresa geraram lucro ou prejuízo, ou seja, se geraram retorno para o investimento de seus proprietários ou acionistas.

Ainda, segundo Gonçalves (1998, p. 315) “A demonstração do resultado do exercício apresenta, de forma resumida, as operações realizadas pela empresa, durante o exercício social, demonstradas de forma a destacar o resultado líquido do período.”

Conforme, o Pronunciamento Técnico, CPC 26, item 82, a Demonstração de Resultado do Exercício deve conter no mínimo as contas:

- a) receitas;
- b) custo dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos;
- c) lucro bruto;
- d) despesas com vendas, gerais, administrativas e outras despesas e receitas operacionais;
- e) parcela dos resultados de empresas investidas reconhecida por meio do método de equivalência patrimonial;
- f) resultado antes das receitas e despesas financeiras;
- g) despesas e receitas financeiras;
- h) resultado antes dos tributos sobre o lucro;
- i) despesa com tributos sobre o lucro;
- j) resultado líquido das operações continuadas;
- k) valor líquido dos seguintes itens:
 - i. resultado líquido após tributos das operações descontinuadas;
 - ii. resultado após os tributos decorrente da mensuração ao valor justo menos despesas de vendas ou na baixa dos ativos ou do grupo de ativos à disposição para venda que constituem a unidade operacional descontinuada;
- l) resultado líquido do período;

Os elementos do DRE são dispostos verticalmente de forma dedutiva, considerando primeiro a receita, descontando então os impostos incidentes sobre as vendas e/ou serviços, os custos de produção/serviços e as despesas que a companhia possui para a manutenção da sua estrutura; se a empresa obtém lucro,

descontam-se os tributos incidentes sobre o resultado obtido, obtendo assim, o resultado líquido das operações continuadas.

Na concepção de Ribeiro (1999, p. 234), “Essa demonstração evidencia o resultado que a empresa obteve (lucro ou prejuízo) no desenvolvimento de suas atividades durante um determinado período, geralmente igual a um ano.”

Portanto, a DRE é de grande importância para as empresas, pois revela o resultado da empresa em um determinado período, bem como possibilita avaliar o desempenho da companhia através da eficiência da administração em remunerar as aplicações de recursos no ativo e os investimentos dos sócios no patrimônio líquido.

3.3 DLPA - DEMONSTRAÇÃO DE LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS

Evidencia as alterações ocorridas no saldo da conta de lucros ou prejuízos acumulados, no Patrimônio Líquido.

De acordo com a NBC T.3.4: “A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados é a demonstração contábil destinada a evidenciar, num determinado período, as mutações nos resultados acumulados da Entidade.”

Conforme o artigo 186, parágrafo 2º. da Lei nº. 6.404/76, a companhia poderá à sua opção, incluir a demonstração de lucros ou prejuízos acumulados nas demonstrações das mutações do patrimônio líquido. “A demonstração de lucros ou prejuízos acumulados deverá indicar o montante do dividendo por ação do capital do social e poderá ser incluída na demonstração das mutações do patrimônio líquido, se elaborada e publicada pela companhia.”

A estrutura da DLPA, conforme NBC T.3.4, deve discriminar:

- a) o saldo no início do período;
- b) os ajustes de exercícios anteriores;
- c) as reversões de reservas;
- d) a parcela correspondente à realização de reavaliação, líquida do efeito dos impostos correspondentes;
- e) o resultado líquido do período;
- f) as compensações de prejuízos;
- g) as destinações do lucro líquido do período;
- h) os lucros distribuídos
- i) as parcelas de lucros incorporadas ao capital;
- j) o saldo no final do período.

A DLPA apresenta explicações sobre o que ocorreu durante o exercício social de uma companhia, independente de suas variações dentro do patrimônio líquido, com o objetivo de registrar e divulgar as primeiras destinações do resultado. Na realidade enquanto a demonstração do resultado do exercício identifica a formação do lucro do exercício, a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados identifica as alterações analisadas nos lucros acumulados da sociedade.

Segundo Ribeiro (1999, p. 238), “A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados evidencia o lucro apurado no exercício e sua destinação, bem como os eventos que modificaram o saldo da conta lucros ou prejuízos acumulados, como correção monetária, ajustes e reversões de reservas e inflação.”

A DLPA mostra as mutações existentes em lucros ou prejuízos acumulados no patrimônio líquido de determinada companhia tanto para fins de controle quanto de fiscalização.

3.4 DFC - DEMONSTRAÇÃO DO FLUXO DE CAIXA

É um dos instrumentos de análise utilizados por muitas companhias para a identificação do processo de circulação do dinheiro proveniente de suas atividades, examinando sua origem e aplicação geral.

Visa apontar como aconteceram as movimentações das disponibilidades e o Fluxo de Caixa em um dado período de tempo.

Através da Lei 11.638/2007, este relatório tornou-se obrigatório no Brasil, no entanto, a Demonstração do Fluxo de Caixa já estava sendo utilizado em algumas companhias, para fins de controle interno, sendo este de fácil entendimento pelos gestores.

A informação sobre fluxos de caixa proporciona aos usuários das demonstrações contábeis uma base para avaliar a capacidade de a entidade gerar caixa e equivalentes de caixa e as necessidades da entidade para utilizar esses fluxos de caixa.

Segundo Ludicibus e Marion (1999, p. 218): “A Demonstração do Fluxo de Caixa demonstra a origem e a aplicação de todo o dinheiro que transitou pelo caixa em um determinado período e o resultado desse fluxo.”. Sendo que o caixa compreende as contas caixa e bancos, destacando as entradas e saídas de valores

monetários no decorrer das operações que ocorrem ao longo do tempo nas organizações.

Na concepção de Silva (2001, p. 449): “O conjunto de entradas e saídas que compõe o fluxo de caixa possibilita-nos identificar os três grandes grupos (operacional, estratégico e tático), bem como, em cada grupo, detalhar seus componentes.”

A Demonstração de Fluxo de Caixa especifica tanto a origem quanto a aplicação dos recursos em dinheiro da companhia, ou seja, os recursos que refletem no caixa da companhia.

A importância da DFC está em seu poder de informar, permitindo as companhias planejarem quanto a sua capacidade de cumprir suas obrigações financeiras, propiciando um melhor planejamento financeiro, em relação as disponibilidades de caixa, de forma que não ocorram excessos nem insuficiência de fundos, além de proporcionar aos usuários uma maior facilidade no entendimento da real situação financeira da companhia.

3.5 BALANCETE DE VERIFICAÇÃO

É um demonstrativo auxiliar que relaciona os saldos das contas remanescentes no diário, sendo indispensável para verificar se o método de partidas dobradas está sendo observado pela escrituração da companhia.

Este demonstrativo pode ser utilizado para fins gerenciais, com suas informações extraídas dos registros contábeis mais atualizados. O grau de detalhamento do balancete de verificação deverá estar adequado a finalidade do mesmo.

Tem como base o método das partidas dobradas, ou seja, para todo lançamento de crédito há um débito correspondente, portanto as somas de todos os débitos deverá ser igual a soma dos créditos, dessa maneira é verificado se os lançamentos a débito e a crédito foram realizados corretamente.

Gonçalves (1998, p. 111), define Balancete de Verificação como:

Relatório contendo todas as contas com seus respectivos saldos, podendo ser devedores ou credores, conforme a natureza da conta. No balancete de verificação, o total dos lançamentos a crédito é igual ao total de

lançamentos a débito, sendo que todos estes saldos são extraídos do livro razão.

Este relatório é de suma importância, possibilitando a identificação de erros cometidos na escrituração, se for o caso, além de permitir ao gestor acompanhar os efeitos de sua gestão, orientando-o na tomada de decisões.

4 CONTABILIDADE GERENCIAL COMO SISTEMA DE INFORMAÇÃO

É fundamental para contabilidade gerencial o uso da informação como ferramenta para a tomada de decisão, auxiliando a gestão, pois a ausência de informações impede que as companhias atinjam seus objetivos e metas estabelecidas.

As informações devem ser tratadas para se adaptarem a complexidade do ambiente interno e externo das companhias, tornando-se vantajosos no processo da tomada de decisão, necessitando assim, de sistemas de informações eficazes.

4.1 SISTEMAS

O sistema pode ser considerado um conceito de conjunto, combinação de coisas ou partes. Oliveira (1998) define sistema como um conjunto de partes interagentes e interdependentes que, conjuntamente, formam um todo unitário com determinado objetivo e efetuam determinada função . Ainda para Zwass (1992, p. 18): “Sistema é um conjunto de elementos, também chamados de subsistemas, que operam em harmonia visando um objetivo comum.”

A companhia pode ser considerada um sistema nos quais os recursos introduzidos são processados e transformados em produtos ou serviços, a qual ainda se tem o entendimento da companhia como sistema aberto, em razão de sua interação com a sociedade e o com ambiente onde ela atua.

4.2 DADOS E INFORMAÇÕES

Dados são considerados fatos brutos, algo que está acontecendo neste momento e que aconteceu no passado, ou seja, são um fluxo infinito de coisas.

Laudon & Laudon (1999, p. 10) definiram informação como “O conjunto de dados aos quais os seres humanos deram forma para torná-los significativos e úteis.”

Stair (1998, p. 4) define a informação como “Um conjunto de fatos organizados de tal forma que adquirem valor adicional além do valor do fato em si.”

Conclui-se que os fatos, quando organizados ou arranjados de uma maneira significativa, tornam-se informação. A informação, portanto, é o resultado da análise desses dados. O conceito de informação, quando comparado ao conceito de sistema, sugere a idéia de sistema de informação. Gil confirma essa premissa, quando informa que o “[...] dado é a matéria-prima com que o sistema de informação vai trabalhar, e a informação é o seu produto final...”. (GIL, 1995, p. 13).

4.3 SISTEMA DE INFORMAÇÕES

No âmbito do estudo de sistema de informações, entrada (*inputs*) é a atividade de juntar dados primários; processamento é a transformação dos dados em saídas úteis; saída (*out-puts*) é a produção de informações.

Stair (1998, p. 11) define sistema de informação como, “Uma série de elementos ou componentes inter-relacionados que coletam (entrada), manipulam e armazenam (processo), disseminam (saída) os dados e informações e fornecem um mecanismo de *feedback*.”

Laudon & Laudon (1999) por sua vez definem como sendo um conjunto de componentes inter-relacionados, trabalhando juntos para coletar, recuperar, processar, armazenar e distribuir informação com a finalidade de facilitar o planejamento, o controle, a coordenação, a análise e o processo decisório em empresas e outras organizações.

As companhias possuem diversos problemas organizacionais, onde a finalidade de se construir um sistema de informações é o de resolver esses problemas. Três componentes fazem parte desse sistema que são: a tecnologia, organizações e pessoas que se ajustam reciprocamente.

A proporção pessoas dos sistemas de informação envolve assuntos como treinamento, atitudes no emprego, ergonomia e interface com o usuário.

A proporção tecnológica dos sistemas de informação consiste em hardware e software de computadores e tecnologia de armazenamento de dados e comunicações. A hierarquia das organizações, especialidades de funcionamento, seus procedimentos empresariais, culturais e grupos de interesse políticos, fazem parte da dimensão organizações dos sistemas de informação.

Segundo Stair (1998, p. 13):

O sistema de informação baseado em computador (Computer-Based Information System - CBIS) é composto pelo hardware, software, banco de dados, telecomunicações, pessoas e procedimentos, que estão configurados para coletar, manipular, armazenar e processar dados em informação.

O hardware é o equipamento do computador usado para executar as atividades de entrada, processamento e saída. O software consiste nos programas e nas instruções dadas ao computador e ao usuário.

Um banco de dados consiste em uma coleção organizada de fatos e informações. O banco de dados de uma companhia pode conter fatos e informações sobre clientes, empregados, estoque, informação sobre as vendas de concorrentes e muito mais. A tecnologia e o sistema de telecomunicações permitem ligar os computadores em redes de trabalho, formando assim as famosas “*networks*”.

As pessoas são os elementos mais importantes na maior parte dos sistemas de informação baseados em computador. Existem os profissionais e os usuários. As pessoas que fazem o gerenciamento, executam, programam e mantêm o sistema do computador, são os profissionais deste sistema, ou seja, o sistema de informação. Os que tomam decisões, os administradores, empregados, e os demais que utilizam computadores em seu benefício, são considerados usuários. Entre os usuários estão executivos da área financeira, representantes de marketing, operadores industriais e muitos outros.

O sistema de informação baseado em computador possui procedimentos que inclui estratégias, políticas, métodos e regras usadas pelo homem para operá-lo. Por exemplo, existem procedimentos que determinam e descrevem quando cada programa deve ser rodado ou executado, quem tem acesso a um determinado banco de dados, programa ou planilha e o que deve ser feito em caso de acidente, como incêndio ou outro qualquer.

Conhecer um sistema de informações significa buscar a compreensão em um ambiente sobre as pessoas, a organização e a tecnologia da informação, ou seja, os recursos que serão utilizados para produzir a informação.

4.4 SISTEMA DE INFORMAÇÕES GERENCIAIS – SIG

O Sistema de Informação Gerencial oferece suporte às funções de planejamento, controle e organização de uma companhia, fornecendo informações seguras e em tempo hábil para tomada de decisão.

Oliveira (1998, p. 39), define que:

Sistema de Informações Gerencias (SIG) é o processo de transformação de dados em informações que serão utilizadas na estrutura decisória da empresa, proporcionando, ainda, a sustentação administrativa para otimizar os resultados esperados.

Percebe-se que o gerenciamento implica o estabelecimento de metas, a definição de tarefas, o envolvimento de pessoal, os controles etc, para a companhia atingir seus objetivos.

Laudon & Laudon (1999, p. 351). afirmam que:

Os Sistemas de Informações Gerenciais (SIG) suprem os gerentes com relatórios sobre desempenho passado e presente da empresa. Eles auxiliam o papel informativo dos gerentes, ajudando a monitorar o desempenho atual da empresa e a prever o desempenho futuro, possibilitando assim que os gerentes intervenham quando as coisas não estiverem indo bem.

Os relatórios do Sistema de Informação Gerencial auxiliam os gestores na administração, assim como no controle sobre as operações da companhia, e na tomada de decisões acertadas.

No entanto, há dificuldade para mensurar, quantitativamente, o real benefício, que o sistema de informações gerenciais pode trazer para companhia.

Nessa perspectiva, Oliveira (2002, p. 185), elenca os benefícios que os sistemas de informações, trazem para as companhias:

- redução de custos das operações;
- melhoria no acesso às informações, propiciando relatórios mais precisos e rápidos, com menor esforço;
- melhoria na produtividade, tanto setorial quanto global;
- Melhoria nos serviços realizados e oferecidos;
- Melhoria na tomada de decisões, por meio do fornecimento de informações mais rápidas e precisas;
- Estímulo de maior interação entre os tomadores de decisão;
- Fornecimento de melhores projeções dos efeitos das decisões;
- Melhoria na estrutura organizacional, por facilitar o fluxo de informações;

- Melhoria na estrutura de poder, propiciando maior poder para aqueles que entendem e controlam o sistema;
- Redução do grau de concentração de decisões na empresa;
- Melhoria na adaptação da empresa para enfrentar os acontecimentos não previstos, a partir das constantes mutações nos fatores ambientais;
- Otimização na prestação dos seus serviços aos clientes;
- Melhor interação com seus fornecedores;
- Melhoria nas atitudes e atividades dos funcionários da empresa;
- Aumento no nível de motivação das pessoas envolvidas;
- Redução dos custos operacionais;
- Redução da mão de obra burocrática; e
- Redução dos níveis hierárquicos.

Em resumo, um SIG fornece aos gestores, através de relatórios, informações que são de extrema utilidade, para obterem retorno sobre várias atividades de diversas operações empresariais.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através da pesquisa realizada, pôde-se compreender que a Contabilidade Gerencial representa uma origem extremamente importante para informar e dar suporte as decisões dos gestores.

A base de informações que compõe a Contabilidade Gerencial evidencia os elementos fundamentais para a tomada de decisão e a continuidade da companhia. Desta forma um bom sistema de Contabilidade Gerencial permite ao gestor, uma maior probabilidade de acerto contínuo no processo de tomada de decisão para assim alcançar a eficácia pretendida.

Como destaque o estudo demonstrou a importância da Contabilidade Gerencial para as tomadas de decisões para eficiência e eficácia do processo de gestão. Pois para o desenvolvimento do processo de gestão, observou ser necessária a implantação de um sistema de informação gerencial integrado, os dados devem ser obtidos diretamente desse sistema, permitindo maior confiabilidade e qualidade das informações para os gestores.

Diante do exposto os gestores têm grande dependência do recurso informação para identificar e eleger as alternativas de ação mais coerentes com os objetivos organizacionais. De igual forma, considera-se que eles estão comprometidos com a continuidade da companhia e, portanto, precisam de informação que lhes permitam conhecer e avaliar os resultados de suas decisões. Essas informações devem atender as necessidades fiscais e gerenciais, utilizando-se da Contabilidade Financeira e Gerencial, repassadas na forma de relatórios com informações objetivas, claras e oportunas, demonstrando as eficiências ou deficiências do processo.

Ao se estabelecer os objetivos da companhia, é de suma importância o desenvolvimento de um sistema de Contabilidade Gerencial para a preparação oportuna das informações, otimizando a utilização dos recursos, prevenindo erros ou falhas no processo de gestão.

Fica cada vez mais evidente que a necessidade e a existência da Contabilidade Gerencial para a tomada de decisão têm um valor crescente dentro das companhias, os modelos de decisão e mensuração que dão maior valor às

informações também são de grande relevância para que a companhia atinja um resultado positivo.

Foi possível demonstrar que o sistema contábil gerencial tornou-se muito importante dentro do processo decisório, portanto o gestor que possuir conhecimento amplo da realidade proporcionado pela informação terá condições de tomar decisões eficazes e adequadas.

A pesquisa não tem a pretensão de ter esgotado o tema proposto, porém, espera ter conseguido demonstrar clara e objetivamente que a Contabilidade, e em especial a Contabilidade Gerencial e o atual Contador, encontram-se em constante mudança e atualização enriquecendo e otimizando o processo decisório. Nesse contexto o contador vem assumindo uma função que oferece à sociedade vários benefícios, destacando menores riscos ao investir, melhor destinação dos recursos e, a indiscutível capacidade de lidar com mudanças e com as idéias de melhorias.

Por fim, foi possível evidenciar que a principal intenção da pesquisa é relatar que a Contabilidade Gerencial faz-se tão necessária e útil na gestão das companhias quanto a Contabilidade Financeira e Fiscal para o governo.

6 REFERENCIAS

ANDRADE, M. M. de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós graduação: noções práticas**. 5ª. Edição. São Paulo: Atlas, 2002

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BRANCO, José Corsino Raposo Castelo. **O Profissional Contábil na Era do Conhecimento**. AESPI em Revista, Teresina: AESPI, nº 3. 1999.

BRODBECK, Ângela F. **Avaliação da Qualidade da Informação nos Sistemas de Informação e de Apoio à Decisão: Um Estudo Introdutório**. Revista Brasileira de Administração Contemporânea, v1, n.4, p. 73, 1995.

CATELLI, Armando. **Controladoria. Uma abordagem da Gestão Econômica – GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

CERVO, Amado L. e BERVIAN, Pedro A. **Metodologia Científica: para uso dos estudantes universitários**. 3ª. Edição. São Paulo: McGraw – Hill do Brasil, 1983.

CORBETT, Neto T. **Contabilidade de Ganhos. A Nova Contabilidade Gerencial de Acordo com a Teoria das Restrições**. São Paulo: Nobel, 1997.

CRUZ, Tadeu. **Sistemas de Informações Gerenciais**. São Paulo: Atlas, 1998.

CVM, Comissão de valores mobiliários. **Deliberação nº. 29 de 05 de fevereiro de 1986**. São Paulo.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 8ª Edição. São Paulo: Atlas, 1963.

FRANCO, Hilário. **A Contabilidade na Era da Globalização**. São Paulo: Atlas, 1986.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 3ª. Edição. São Paulo: Atlas, 1996.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1999.

GIL, Antônio de Loureiro. **Sistemas de Informações contábil/financeiros**. 2ª. Edição. São Paulo: Atlas, 1995.

GONÇALVES, E.C. **Contabilidade Geral**. São Paulo: Atlas, 1998.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação**. Tese de Doutorado apresentada à FEA/USP, São Paulo, 1989.

HENDRIKSEN, Eldon S.; BRENDA, Michael F. Van. **Teoria da Contabilidade**. Tradução de Antônio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas, 1999.

GLAUTIER, M. W. E., UNDERDOWN, B. **Accounting: theory and practice**. London, Pitman Publishing Limited, 1976.

HORNGREN, Charles T. **Introdução a Contabilidade Gerencial**. Rio de Janeiro: Prentice – Hall do Brasil, 1985.

IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores. **Princípios contábeis**. São Paulo: Atlas, 1994.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade Gerencial**. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 1987.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade Gerencial**. 6ª Edição. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de, MARION, José Carlos. **Introdução à teoria da contabilidade**: para o nível de graduação. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**. São Paulo: Atlas, 2008.

KANITZ, Stephen Chrles. **Controladoria teoria e estudo de casos**. 1^o. Edição. São Paulo: Livraria e Editora Pioneiro, 1977.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6^a Edição. São Paulo: Atlas, 2005.

LAUDON, Kenneth C.: LAUDON, Jane Price. **Sistemas de Informações**. 4^a Edição. Rio de Janeiro: LTC, 1999.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 6^a Edição. São Paulo: Atlas, 1998.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Gerencial**. 10^a Edição. São Paulo: Atlas, 2003.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. São Paulo: Atlas, 2005.

MANZO, Abelardo J. **Manual para La preparacion de monogragias: uma guia para presentar informes y tesis**. Buenos Aires: *Humanitas*, 1871.

MOSSIMANN, Clara Pelegrinello et FISCH, Sílvio. **Controladoria: Seu Papel na Administração de Empresas**. 2^a Edição. São Paulo: Atlas, 1999.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução a Controladoria: conceitos, sistemas, implementação**. São Paulo: Atlas, 1995.

National Association Accountants, 1981

Normas Brasileiras de Contabilidade - **NBC T. 3**

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistema de Informações Gerenciais: Estratégicas, Tática, Operacionais**. 5ª Edição. São Paulo: Atlas, 1998.

OLIVEIRA, Djalma de Pinho Rebouças de. **Sistemas, Organização e Métodos: uma abordagem gerencial**. 13ª Edição. São Paulo: Atlas, 2002.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil**. São Paulo: Atlas, 1996.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil**. 4ª Edição. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2007.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica Fácil**. 23ª. Edição. São Paulo: Saraiva, 1999.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: Métodos e técnicas**. 3ª. Edição São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, Antonio Lopes de. **História Geral e das Doutrinas da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1997.

SELVA, C. R .G. **A utilidade dos relatórios contábeis como meio de informação no processo de tomada de decisão**. São Paulo, Abril, 2003. Disponível em <http://www.contabeis.com.br> acessado em 01/02/2012.

SILVA, José Pereira da. **Análise Financeira das Empresas**. 5ª. Edição. São Paulo: Atlas, 2001.

SOUZA, Luiz Carlos de. **Controladoria aplicada aos pequenos negócios**. Curitiba: Juruá, 2009.

STAIR, Ralph M. **Princípios de Sistemas de Informações – uma abordagem gerencial**. 2ª. Edição. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

TRUJILLO, Afonso F. **Metodologia da Ciência**. 3ª. Edição. Rio de Janeiro: Kennedy, 1974.

ZWASS, Vladimir. *Management Information System* . Dudaque: Wm. C. Brown Publishers, 1992.