



RELATÓRIO GERENCIAIS – ESTUDO DE CASO EM UMA REDE DE LANCHONETES NO VALE DO PARANHANA/RS

Guilherme Felipe Horlle¹

Luiz Fernando Costa Neves²

RESUMO

A contabilidade gerencial tem por finalidade auxiliar os gestores em suas tomadas de decisão. Na atual conjuntura, na qual os administradores tomam decisões que impactam diretamente no futuro e no desempenho do negócio, é necessário que essas sejam as mais assertivas possíveis, e para que isso ocorra, é necessário o uso de informações úteis, tempestivas e confiáveis, que forneçam subsídio para que se escolha o curso de ação mais adequado. Nesse sentido, a contabilidade gerencial se ocupa de combinar as informações oriundas da contabilidade tradicional com conhecimentos de outras áreas, de maneira a possibilitar o conhecimento da situação da organização e dos cursos de ação disponíveis. Este trabalho tem como objetivo analisar as contribuições que as informações oriundas da contabilidade gerencial têm no processo de tomada de decisão. Foi realizada uma pesquisa quali-quantitativa em uma rede de lanchonetes localizada no Vale do Paranhana/RS, com o objetivo de levantar dados que permitissem analisar as contribuições que os relatórios gerenciais podem ter no processo de gestão, bem como identificar os relatórios mais utilizados na empresa. Com os resultados obtidos, percebeu-se que os decisores entendem que a informação gerencial é importante no processo de gestão e pode auxiliar a tornar as decisões mais assertivas, o que possibilita a melhoria de resultados.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Informação. Tomada de decisão.

ABSTRACT

Management accounting's goal is to help managers in their decision making process. In the current market conjuncture, where managers are making decision that impact directly in the future and development of the business, it is necessary that the decisions made are the most accurate possible, and for that to occur, it is required useful, timely and reliable information, that supply subsidy for those making the decisions. In this sense, management accounting cares about combining information from financial accountability with knowledge from other areas, in a way that allows users to know the company situation as well as the courses of action available. This search try to analyze the contributions that reports from management accounting have in the decision making process .A quantitative and qualitative research was developed in a fast-food

¹ Acadêmico do curso de Administração das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat/RS. E-mail: guilhermehorlle@sou.faccat.br.

² Professor orientador das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat/RS. E-mail: fneves@faccat.br

chain located in Vale do Paranhana/RS in order to collect data that allows to analyze the contributions that management reports can have in the decision-making process, as well to identify the most used reports in the company. As results, it is perceived that decision makers understands that management information is important in the management process and that it can make decision more accurate, which allows to improve process and results.

Keywords: *Management Accountability. Information. Decision-making.*

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade tem por objetivo o controle do patrimônio das organizações, fornecendo informações aos usuários, especialmente externos, quanto à situação econômica e financeira da empresa. Objetivando fornecer essas informações, efetuam-se os registros de todos os fatos e transações realizadas pela organização, como compras de matérias-primas, vendas de produtos acabados, entradas e saídas de caixa, etc.

A contabilidade é um instrumento voltado a fornecer informações úteis aos usuários, de forma que possam conhecer a situação da empresa e assim tomarem suas decisões, sendo que os usuários externos, como fornecedores e bancos, podem utilizar as informações contábeis em decisões voltadas a vendas a prazo e concessão de crédito, e os usuários internos podem se valer das informações para o gerenciamento do negócio e da produção, como quantidade e giro dos estoques, por exemplo.

Segundo Marion e Ribeiro (2011), a contabilidade tradicional, ou financeira, está voltada ao controle do patrimônio e ao provimento de informações econômico/financeiras, com as demonstrações contábeis seguindo normas legais, o que gera relatórios padronizados e que não consideram informações operacionais e situações sazonais, como variações no câmbio ou efeitos da inflação.

Frequentemente, os tomadores de decisão necessitam desse tipo de informação, assim, os sistemas gerenciais, ao combinar as informações financeiras, patrimoniais e de custos com dados de outras áreas do conhecimento, podem ser um instrumento útil à administração, auxiliando no processo de gestão.

A justificativa para a realização da pesquisa é de ordem pessoal, profissional e acadêmica, dado que o acadêmico autor atua na empresa pesquisada no setor financeiro, desenvolvendo relatórios e fornecendo informações úteis aos gestores.

Observa-se também que há relevância acadêmica, uma vez que o segmento em que a empresa pesquisada está inserida engloba cerca de 1 milhão de negócios no Brasil, gerando cerca de seis milhões de postos de trabalho diretos.

O objetivo geral do artigo é analisar as contribuições que o uso dos relatórios gerenciais tem no processo de tomada de decisão, tendo sido estabelecidos como objetivos específicos: a) verificar quais os relatórios mais utilizados na empresa; b) o grau de importância atribuído aos relatórios por parte dos gestores e c) avaliar a percepção dos gestores quanto à assertividade das decisões com e sem uso de ferramentas gerenciais nos últimos 24 meses.

Para atingir os objetivos propostos, foi realizada uma pesquisa bibliográfica, sendo a fundamentação teórica dividida em nove subseções, em que a primeira conceitua a contabilidade e sua finalidade, a segunda aborda os sistemas de informação contábil gerencial, a terceira foca nas demonstrações contábeis, que são obrigatórias para as empresas, como balanço patrimonial e demonstrativo de resultado. Posteriormente, é abordada a contabilidade de custos e seu uso, voltado à correta apropriação dos custos aos produtos, de maneira a permitir o cálculo do preço de venda. Há ainda uma seção dedicada à tomada de decisão propriamente dita, na qual é abordada o papel da contabilidade gerencial no fornecimento de informações valiosas ao processo de gestão. Por fim, há uma seção dedicada à controladoria, órgão responsável por exercer a função da contabilidade gerencial e suprir os usuários internos com as informações necessárias.

A metodologia utilizada foi a quali-quantitativa, composta por um questionário com doze questões, sendo onze delas abertas e uma fechada, a fim de coletar dados sobre a utilização da contabilidade gerencial e a percepção dos respondentes quanto ao seu uso na tomada de decisão, sendo os resultados apresentados e analisados na seção respectiva.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Conceito e finalidade da contabilidade

Ribeiro (1996) afirma que a contabilidade é uma ciência cujas técnicas permitem o controle permanente do patrimônio das empresas e tem por finalidade fornecer informações de ordem econômica e financeira. Para Santos e Schmidt

(2009), essas informações são úteis a uma ampla variedade de usuários no processo de tomada de decisões, permitindo, por meio das demonstrações contábeis, que se estimem os resultados futuros e o fluxo financeiro da empresa.

Já Marion e Ribeiro (2011) observam que a contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para os usuários, tanto de dentro como de fora da organização, e que seu objetivo é sempre auxiliar as pessoas a tomarem decisões. Os usuários, então, buscam na contabilidade respostas em relação à situação da empresa, cada qual para uma finalidade específica.

Padoveze (2010) observa que a contabilidade se divide em financeira e gerencial, sendo a primeira obrigatória para as empresas, com os relatórios da contabilidade financeira padronizados e regulamentados por órgãos do governo, de forma que os usuários, especialmente externos, encontrem nelas as informações necessárias. Essa padronização nos relatórios e demonstrações se deve ao fato de que organizações diferentes têm interesse em saber a situação econômica e financeira da empresa. Nesse sentido, Marion e Ribeiro (2011) afirmam que a contabilidade não é utilizada somente pelos administradores, mas também por outros usuários, como investidores, que buscam respostas quanto aos lucros e ao retorno de seus investimentos; bancos e fornecedores, para liberação de empréstimos e de vendas a prazo, além do governo, para fins de apuração de impostos.

Marion (2009) observa que a contabilidade financeira e de custos, na maioria dos casos, não abrangia nem contemplava os problemas operacionais, situações sazonais e dificuldades regionais da organização, o que acabava prejudicando as tomadas de decisão internas. Nesse contexto, Marion e Ribeiro (2011) afirmam que se desenvolve a contabilidade gerencial, adicionando informações operacionais, de produtividade e de outras áreas do conhecimento, de forma a complementar as demonstrações financeiras e auxiliar, assim, os tomadores de decisão.

Ludicibús (2020) afirma que a contabilidade gerencial se constitui em um sistema mais avançado dentro da contabilidade, voltado às necessidades específicas do público interno, e que tem por objetivos fornecer informações úteis, confiáveis e tempestivas aos usuários. A contabilidade gerencial, com seus relatórios e análises, não é obrigatória para as empresas, mas ferramenta importante para a melhoria de resultados e possível aperfeiçoamento dos processos internos, e que para que tenha valor para a administração é necessário que se considere a relação custo-benefício das informações, que, segundo Padoveze (2000), devem ser conseguidas a um custo

adequado para a organização, isto é, os ganhos decorrentes do uso da informação devem superar os custos advindos de sua obtenção.

Percebe-se, então, que há uma diferença entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial, a primeira é obrigatória e deve seguir normas padronizadas, ao passo que a segunda não é obrigatória e não precisa seguir um padrão, mas sim buscar atender à necessidade do usuário a um custo inferior ao benefício da informação. Garrison, Noreen e Brewer (2013) sintetizam afirmando que a contabilidade financeira (tradicional) e a gerencial se diferenciam pelo fato de a primeira atender às necessidades daquelas pessoas que estão fora da organização, ao passo que a segunda irá buscar atender às demandas de informação daquelas que estão dentro dela.

2.2 Informação contábil gerencial

Segundo Padoveze (2010), a contabilidade em si consiste em informação, isto é, todos os eventos, fatos e transações realizados pela empresa são registrados e podem ser encontrados e resumidos nas demonstrações contábeis, contudo, durante muito tempo ela era utilizada basicamente para fins de escrituração e registro, não servindo como ferramenta da administração, quer dizer, não era utilizada visando ao aperfeiçoamento organizacional e a solução de problemas organizacionais. Segundo Marion e Ribeiro (2011), a situação mudou com o desenvolvimento da contabilidade gerencial, porque esses sistemas adicionam informações operacionais e outros indicadores às análises do patrimônio líquido e da contabilidade financeira, possibilitando uma avaliação geral da empresa e de seus processos internos.

Atkinson *et al.* (2000) afirmam que o papel da contabilidade gerencial é identificar, mensurar e analisar informações econômicas das empresas, e que o resultado desse processo é a informação gerencial contábil, que é uma das fontes primárias para a tomada de decisão, visando auxiliar no aperfeiçoamento dos processos e dos resultados.

Nesse sentido, Marion e Ribeiro (2011) afirmam que os gestores necessitam da informação contábil gerencial para poder comparar o planejado com o realizado, realizar o acompanhamento de metas, orientar os trabalhadores em suas tarefas, elaborar modelos de redução de custos e desperdícios, decidir sobre o aumento, redução ou descontinuidade de produtos. E, para que as decisões sobre esses

aspectos sejam efetivas, se faz necessária a presença de informações e indicadores que permitam ao administrador a identificação correta da situação, os cursos de ação disponíveis e os custos envolvidos em cada uma das alternativas.

2.3 Demonstrações contábeis

Segundo Santos e Schmidt (2009), as demonstrações contábeis devem apresentar, de forma estruturada e de acordo com as práticas contábeis aplicáveis, a posição financeira, patrimonial e de fluxo de caixa do exercício social. Nesse sentido, Marion e Ribeiro (2011) observam que os dados coletados pela contabilidade financeira devem ser apresentados de forma resumida e ordenada, possibilitando aos usuários identificar a situação real da empresa, isto é, sua liquidez, seu grau de endividamento e o lucro do exercício, podendo, assim, de posse dessas informações, embasarem suas decisões quanto à manutenção ou não de seus investimentos.

Ludicibus (1991) observa que as demonstrações contábeis registram fatos do passado, sendo um retrato neutro da realidade econômica e financeira da empresa, mas que, apesar disso, servem para a avaliação das perspectivas da organização, dado que se pode construir cenários e planejar o futuro por meio da análise dos resultados da empresa ano a ano, isto é, por meio de uma análise horizontal que compara os resultados de um exercício social com aquele que imediatamente o precede. Essa possibilidade é importante para os acionistas, pois permite estimar entradas futuras, bem como aos credores, para saber sobre os recursos que a empresa possui para honrar seus compromissos com terceiros, o que é particularmente importante para os acionistas tomarem decisões quanto a novos aportes e investimentos, tanto para os credores em negociações de venda a prazo ou na concessão de empréstimos.

De acordo com a Norma Brasileira de Contabilidade – Técnicas Gerais (NBC TG) (2017), um conjunto completo de demonstrações contábeis é composto por:

- Balanço patrimonial ao final do período;
- Demonstração de resultado do período;
- Demonstração de resultado abrangente do período;
- Demonstração das mutações no patrimônio líquido;
- Demonstração dos fluxos de caixa;

- Demonstração de valor adicionado;
- Informações comparativas com o período anterior;
- Notas explicativas;
- Balanço patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplica uma política contábil retrospectivamente ou procede à reapresentação retrospectiva de itens das demonstrações contábeis, ou quando procede à reclassificação de itens de suas demonstrações contábeis.

Marion e Ribeiro (2011) afirmam que, como os registros contábeis não abordam variáveis operacionais, bem como não consideram instabilidades econômicas e movimentos sazonais que podem afetar os resultados, como por exemplo um aumento ou diminuição das receitas ou do valor do estoque em função de alterações na taxa de câmbio, se faz necessário que as demonstrações sejam complementadas pelas informações e análises da controladoria, de forma que a administração, ciente da influência dessas variáveis, caso elas ocorram, façam os ajustes necessários no planejamento e no processo de gestão.

2.4 Contabilidade de custos como ferramenta gerencial

Atkinson *et al.* (2000) afirmam que, frequentemente, os gerentes necessitam de informações sobre custos para auxiliá-los em decisões, uma vez que os cálculos de custo e sua correta apropriação aos produtos permite decidir qual deve ser o preço de venda, bem como evidencia a margem de contribuição de cada item, auxiliando a administração por meio de informações como qual o produto com maior margem percentual ou monetária, permitindo, por exemplo, a elaboração de um plano comercial para aqueles produtos considerados mais rentáveis.

Observe-se que a contabilidade de custos não fica restrita somente ao controle de estoque e à atribuição de custos aos produtos, mas, como observam Marion e Ribeiro (2011), é uma poderosa ferramenta de gerenciamento, porque permite comparar o quanto custou (realizado) com o quanto deveria ter custado (planejado). Por exemplo, se a empresa estimou um determinado custo X para produzir um número Y de unidades de produto, mas na prática o custo foi de X + 1, pode-se buscar descobrir a razão do custo realizado ter sido maior que o planejado e elaborar medidas para diminuir os custos e gargalos no processo produtivo.

2.5 Demonstração de resultado

Segundo Marion (2018), a demonstração de resultado é um resumo ordenado das receitas e das despesas, geralmente dos últimos doze meses, que permite identificar as receitas, as despesas, o lucro operacional e o lucro líquido, sendo apresentado de forma vertical, isto é, apresentam-se as receitas primeiro e delas se subtraem as despesas, sendo que, se as receitas superarem as despesas, há lucro, e se o inverso ocorrer, a empresa estará tendo prejuízo.

Tabela 1 - Modelo de Demonstração de Resultado

	DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO	Valores	AV
(=)	Receita líquida de vendas		
(-)	CMV (custo da mercadoria vendida)		
(=)	Lucro bruto		
(-)	Despesas comerciais		
(-)	Despesas administrativas		
(-)	Depreciações		
(=)	Lucro antes das Rec/Desp.Financeiras		
(-)	Despesas financeiras		
(+)	Receitas Financeiras		
(=)	Lucro após a Rec/Desp. Financeiras		
(-)	IRPJ e CSLL		
(=)	Lucro líquido		

Fonte: Fonte: NBC TG 1000 (R1). Adaptado pelo Prof. Sérgio Nikolay - Disciplina Adm. Financeira 2020

2.6 Orçamento

Segundo Marion e Ribeiro (2011), o orçamento se constitui como importante ferramenta de gestão, uma vez que pode ser entendido como um plano de ação, isto é, nele são descritos os objetivos a serem perseguidos, as tarefas a serem desenvolvidas e qual é o custo estimado de cada uma delas.

Ainda segundo Marion e Ribeiro (2011), o processo orçamentário é composto por três etapas: a) previsão - que é um estudo antecipado das alternativas de ação,

isto é, avaliam-se os cursos de ação disponíveis, a viabilidade de cada um deles, podendo se comparar a previsão com o que foi realizado no exercício anterior; b) orçamento - que engloba os objetivos a serem alcançados, bem como os meios necessários para atingi-los, que podem ser financeiros ou não; ou seja, definidos os objetivos, se estabelecem os recursos necessários para que o objetivo seja atingido; e c) controle - que se constitui como etapa de comparação entre o planejado e o realizado, bem como a identificação e tratamento de variações, como por exemplo, se houve gastos adicionais em comparação àquilo que havia sido orçado.

Padoveze (2000) afirma que o orçamento é uma ferramenta de controle por excelência, uma vez que envolve todos os setores da empresa, auxiliando no processo de tomada de decisão, não somente pela previsão do que acontecerá no futuro, mas por auxiliar no estabelecimento de objetivos e coordenação de objetivos. Nesse sentido, o orçamento permite o envolvimento de todos, uma orientação para objetivos e os reconhecimentos dos esforços individuais e de grupos, o que auxilia no trabalho sinérgico em prol dos objetivos organizacionais e na busca por lucros.

2.7 Análise de balanço

Segundo Santos e Schmidt (2009), o balanço patrimonial, demonstração contábil obrigatória, apresenta de forma sintética e ordenada os saldos monetários de todos os elementos do patrimônio da companhia, evidenciando os ativos, que são constituídos de bens e direitos, como saldos em caixa, bancos e contas a receber de clientes, e o passivo, que é constituído pelos recursos de terceiros consumidos pela entidade, como contas a pagar, créditos com fornecedores, sendo, portanto, obrigações, e o patrimônio líquido, que se constitui pelos recursos próprios da entidade e da diferença entre ativo e passivo.

Ainda segundo Santos e Schmidt (2009), o objetivo da apresentação do balanço patrimonial é evidenciar a situação patrimonial e financeira da empresa por meio das informações obtidas pela escrituração contábil, de forma que os usuários possam se utilizar dessas informações para a elaboração de análises, como, por exemplo, análises de níveis de liquidez, de grau de endividamento e de solvência, sendo importantes tanto para os usuários internos nas decisões de pagamento e investimentos, quanto para os externos, que podem utilizar as informações do balanço para saber as garantias que determinada empresa possui. Padoveze (2000)

complementa, afirmando que a análise de balanço permite a identificação dos pontos fortes e fracos, tanto de aspectos econômico-financeiros, quanto operacionais, isto é, por meio das informações contidas no balanço é possível identificar, por exemplo, se a empresa possui recursos para honrar seus compromissos a curto prazo, o que pode indicar um ponto forte ou fraco em termos de capital de giro.

Segundo Marion e Ribeiro (2011), a análise de balanços é uma técnica contábil que consiste no exame e interpretação das informações contidas no balanço patrimonial, sendo de grande valia no processo de tomada de decisão, uma vez que por essa avaliação é possível identificar a situação econômica e financeira da empresa.

A análise de balanço para uso interno pode ser complementada por outros relatórios desenvolvidos internamente para fins gerenciais, incluindo aí informações de natureza operacional. Nesse sentido, Marion e Ribeiro (2011) afirmam que o conhecimento da situação econômica e financeira permite, nos períodos passados, especialmente quando comparadas a de concorrentes, a avaliação das tendências de mercado e auxilia na decisão quanto ao rumo correto na condução do negócio.

2.8 Tomada de decisão

Atkinson *et al.* (2000) afirma que para as empresas prosperarem é necessário o desenvolvimento de produtos e serviços apreciados pelos clientes, e isso deve ser feito da forma mais eficiente possível, ou seja, para que prosperem, é necessário que forneçam produtos e serviços a seus clientes com um preço de venda competitivo, devendo adequar seus custos de forma a garantir a geração de lucros. Segundo Müller e Oliveira (2002), os sistemas de informação contábil auxiliam a administração a atingir os objetivos por permitir a realização do controle, análise e planejamento das ações a serem tomadas. A análise e o controle são feitos por meio de indicadores, que são calculados com base nas informações das operações e dos fatos realizados pela organização, que, por sua vez, estão registrados e classificados no sistema contábil.

Para o bom desempenho dos negócios e de uma tomada de decisão assertiva, os tomadores de decisão necessitam de informações, relatórios e análises que atendam suas necessidades, e, segundo Marion (2009), a contabilidade é o grande instrumento de auxílio nesse processo, pois registra todos os fatos que alteram o

patrimônio e a situação econômico-financeira da empresa, assim podendo fornecer embasamento para a escolha do curso de ação mais adequado.

Segundo Atkinson *et al.* (2000), a necessidade de informação por parte dos gerentes de empresas industriais e do ramo de serviços pode ser atendida pelos contadores gerenciais que, por meio de sistemas de custeio baseado em atividades e mecanismos de controle operacional, podem auxiliar na melhoria da qualidade, eficiência e velocidade de produção, bem como orientar sobre o mix de produtos e a escolha de fornecedores.

A demanda e utilização da informação contábil gerencial dependerá do problema a ser abordado e do nível organizacional que os usuários se encontram, isto é, as informações terão maior ou menor grau de agregação e detalhamento conforme a necessidade e complexidade da questão. Atkinson *et al.* (2000) afirmam que os níveis operacionais devem receber informações de natureza mais física e de forma frequente, ao passo que os gerentes de nível médio recebem informações com menor frequência e maior agregação, enquanto o nível estratégico recebe as informações que resumem as transações com cada operador, gerente e departamento, de forma a apoiar decisões estratégicas de longo prazo.

Marion e Ribeiro (2011) afirmam que as decisões devem ser tomadas por empregados, gerentes, diretores e executivos com base nas informações apresentadas pelo contador gerencial, que deve analisar, reunir e interpretar dados da contabilidade financeira e das operações, de forma a desenvolver relatórios voltados a um processo decisório que implique em aperfeiçoamento operacional, de pessoal, de produtividade e financeiro, devendo sempre considerar a necessidade do usuário e em qual nível organizacional ele está inserido, isto é, aos executivos, os relatórios devem ser mais abrangentes, pois esses necessitam de informações da empresa como um todo, ao passo que gerentes de seção ou departamento devem receber informações agregadas sobre seu departamento específico.

Robbins (2009) afirma que toda tomada de decisão ocorre em relação a um problema, isto é, quando há uma discrepância entre o estado desejado das coisas e o estado atual. Padoveze (2012) afirma que o processo de tomada de decisão se divide em três partes: a) o exame do problema, que inclui o diagnóstico inicial e o estabelecimento de objetivos; b) o desenvolvimento do curso de ação, que consiste na avaliação e escolha dos cursos e opções disponíveis; e c) a implementação da decisão, isto é, a aplicação do curso de ação escolhido como o mais assertivo.

Nesse sentido, a contabilidade gerencial pode ser de grande valia na tomada de decisão, porque uma vez identificado o problema, o contador gerencial pode se utilizar dos dados levantados, combiná-los e utilizá-los com outros relatórios de apoio, elaborando relatórios e sugerindo planos de ações, de forma que os gestores possam escolher o curso mais assertivo e implementar corretamente a decisão. Para atingir esse objetivo, Ludicibus (2020) afirma que o contador gerencial deve possuir uma capacidade não somente de análise, mas saber refinar, tratar dados, bem como juntar essas informações com conhecimentos de outras áreas afins à contabilidade, de forma a criar relatórios úteis e valiosos para a administração.

2.9 Controladoria

Segundo Mossiman (1993), *apud* Padoveze (2012), a controladoria pode ser conceituada como um conjunto de princípios, procedimentos e métodos oriundos de outras ciências, como administração, economia, estatística e principalmente contabilidade, ocupando-se da gestão econômica das organizações.

Oliveira (2014) afirma que a controladoria contém as funções da contabilidade gerencial, não ficando somente restrita ao gerenciamento de um sistema de informação contábil, mas apoiando as atividades operacionais de forma a gerar valor, isto é, o *controller* deve, de posse das informações contábeis e também de natureza operacional, atuar ativamente junto aos tomadores de decisão e da administração da empresa, fornecendo a elas informações que subsidiem a tomada de decisão e impliquem na melhoria dos resultados.

Ainda segundo Oliveira (2014), a controladoria é a área que tem por finalidade garantir informações adequadas ao processo decisório, colaborar com os tomadores de decisão na busca pela eficiência organizacional, construir e manter os sistemas de informações, que supram as necessidades dos usuários e os auxiliem no processo de planejamento, execução, controle e tomada das melhores decisões. Em empresas de maior porte, essas tarefas geralmente são feitas por um setor ou departamento específico, contudo, em microempresas ou de pequeno porte, usualmente não há um órgão específico, sendo a função de *controller* exercida por alguém do setor financeiro ou da contabilidade.

3 METODOLOGIA

Nesta sessão, serão abordados o universo e a amostra da pesquisa, bem como os métodos e procedimentos de pesquisa e o instrumento utilizado para a coleta de dados.

3.1 Universo e amostra da pesquisa

O universo da pesquisa corresponde aos sócios e funcionários da empresa que possuem acesso aos sistemas e às informações gerenciais, sendo esse grupo estimado em cerca de 20 pessoas. Para atingir os objetivos da pesquisa, foi elaborado um questionário que foi aplicado em uma amostra de 14 possíveis respondentes, tendo como critério a amostragem por acessibilidade. Observe-se que a pesquisa foi aprovada pelo Comitê de Ética em Pesquisa (CEP), e foi disponibilizado aos respondentes o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE).

3.2 Métodos e procedimentos de pesquisa

A pesquisa realizada trata de um estudo de caso exploratório que, segundo Gil (2002), permite explorar situações da vida real e aprofundar o conhecimento sobre aquilo que está sendo estudado.

Para realizar a abordagem do problema, foi utilizada a pesquisa quantitativa e qualitativa. Para Prodanov e Freitas (2013), a pesquisa quantitativa permite a tradução em números de opiniões e informações, possibilitando sua classificação e análise, e a pesquisa qualitativa permite ao pesquisador a interpretação dos fenômenos e a atribuição de seus significados.

Para dar sustentação à pesquisa realizada, foi utilizada a pesquisa bibliográfica de forma a elaborar a fundamentação teórica e dar embasamento à pesquisa e à análise de dados, tendo as fontes utilizadas se baseado principalmente em livros e artigos científicos.

Para o levantamento de dados, foi utilizado um questionário, por meio da ferramenta *Google Forms*, que foi enviado por e-mail aos respondentes no período de

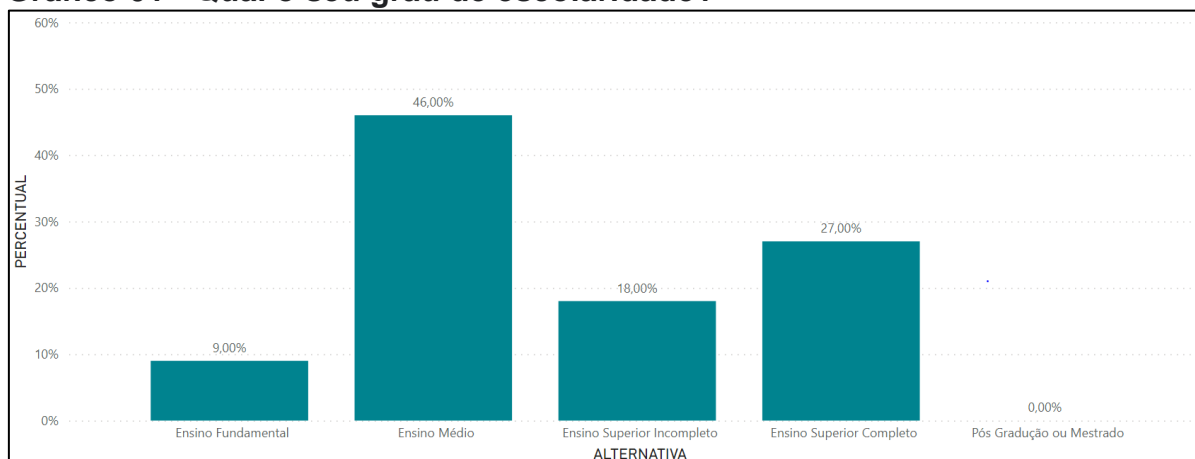
01/07/2021 a 01/08/2021, sendo que do total de 14 questionários enviados, 11 retornaram respondidos, ou 78,57% do grupo pesquisado.

A pesquisa foi quantitativa quanto à análise dos dados de perfil dos entrevistados e ao uso ou não dos relatórios gerenciais, bem como em relação aos relatórios utilizados pelos respondentes, tendo sido utilizado o método qualitativo no tocante à atribuição de importância e ao aumento da assertividade das decisões com o uso de informações gerenciais. Por fim, realizou-se uma análise e discussão dos resultados se utilizando dos autores consultados para a elaboração da fundamentação teórica.

4 APRESENTAÇÃO, DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo apresentam-se os dados obtidos mediante a aplicação da pesquisa, cujo objetivo foi verificar a importância atribuída aos relatórios da contabilidade gerencial no processo de tomada de decisão. O primeiro bloco de questões se refere aos dados de perfil dos respondentes e as demais questões foram específicas quanto ao uso de relatórios gerenciais.

Gráfico 01 - Qual o seu grau de escolaridade?

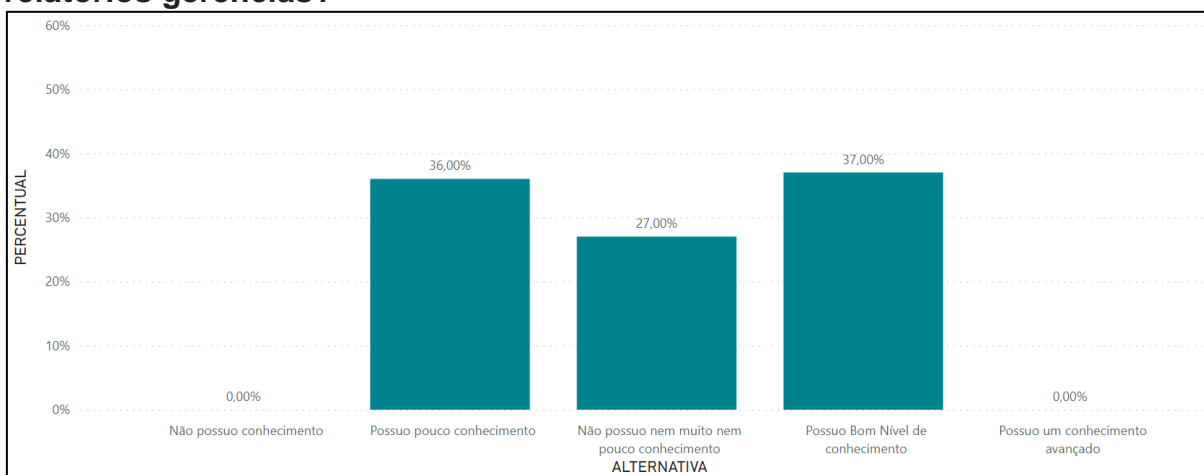


Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor (2021).

Como o grau de instrução é um fator que influencia na tomada de decisão e no bom gerenciamento do negócio, buscou-se saber o nível de ensino dos respondentes. Nesse quesito, verificou-se que 91% concluíram aos menos o ensino médio, sendo que apenas 27% concluíram o ensino superior, e nenhum respondente possui pós-graduação ou mestrado.

O fato de 73% dos entrevistados não ter concluído o ensino superior, alinhado ao fato de a contabilidade gerencial não ser trabalhada no ensino médio regular, parece ter correlação com o fato de que 63% dos respondentes ter afirmado possuir pouco conhecimento ou um conhecimento intermediário quanto à contabilidade gerencial e seus relatórios.

Gráfico 02 - Como você avalia seus conhecimentos sobre contabilidade e relatórios gerenciais?



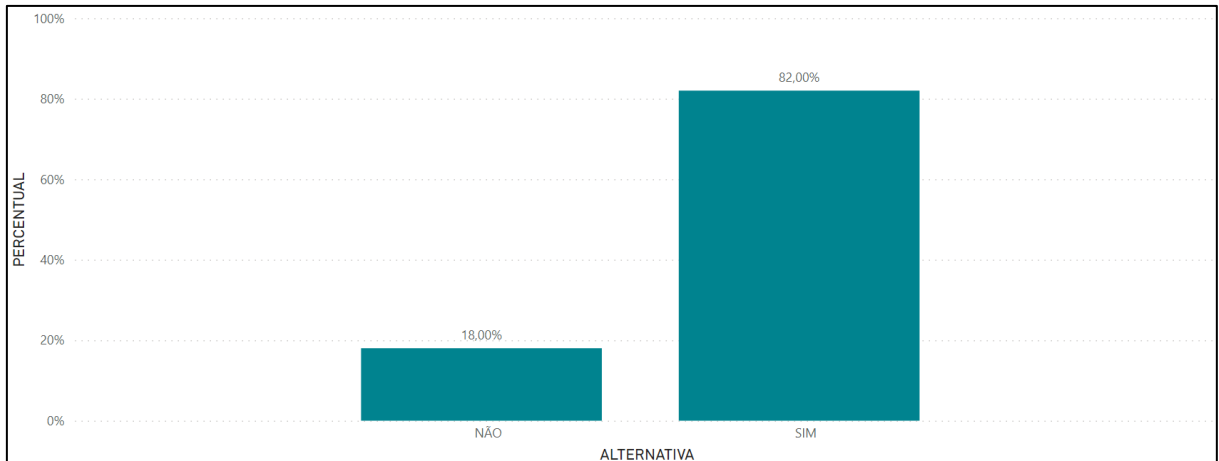
Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor (2021).

A empresa pesquisada disponibiliza aos tomadores de decisão relatórios gerenciais, bem como suporte para esclarecimento de dúvidas quanto às peças e análises apresentadas. Nesse aspecto, procurou-se saber como os respondentes avaliam seus conhecimentos quanto à contabilidade e uso gerencial.

Conforme verifica-se pelo gráfico 02, 36% afirmaram possuir pouco conhecimento, com 27% classificando seus conhecimentos como de nível intermediário, sendo que 37% ainda responderam possuir bom nível de conhecimento.

Observou-se também que 50% daqueles que afirmaram não utilizar ferramentas ou relatórios gerenciais responderam, nesta questão, que possuem pouco conhecimento, sendo que uma hipótese para o não uso pode ser o fato de o respondente não saber como e para que os utilizar, bem como as vantagens no processo de tomada de decisão.

Gráfico 03 - Você utiliza algum relatório ou ferramenta gerencial como auxílio no processo de tomada de decisão?

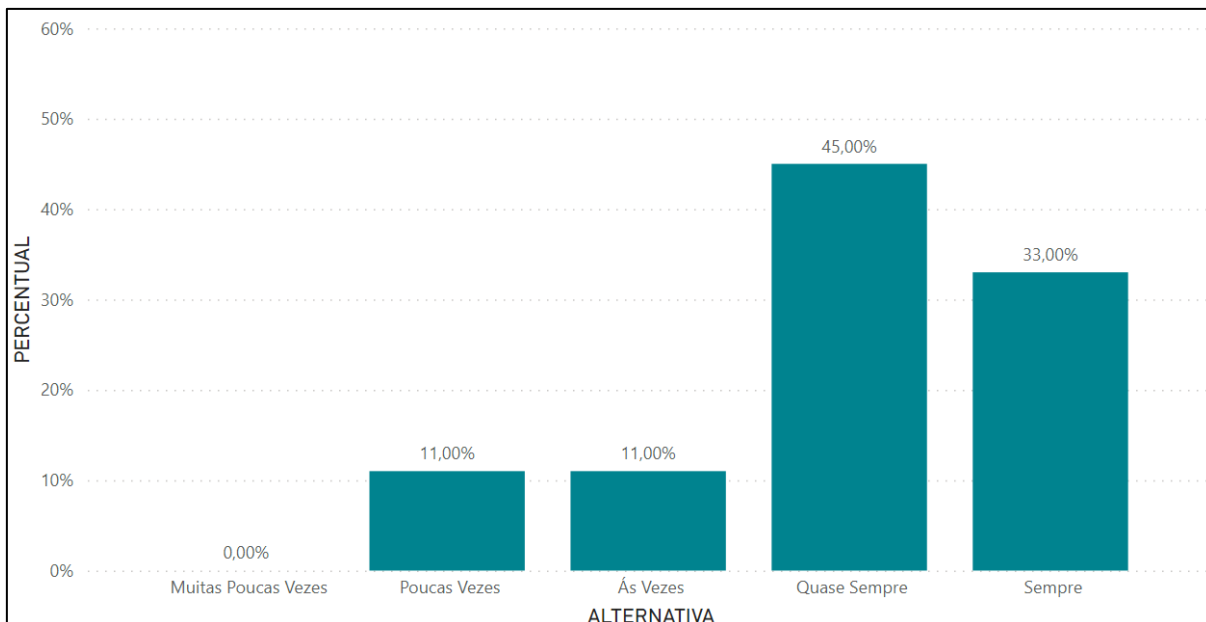


Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor (2021).

Segundo Marion (2009), o contador gerencial deve ser capaz de conjugar as informações de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, de forma a fornecer aos tomadores de decisão relatórios e ferramentas que auxiliam a organização a tomar as melhores decisões. Neste sentido, o contador gerencial deve ser versátil, buscando entender as necessidades dos usuários, não se limitando a um conjunto fixo de relatórios padronizados, elaborando, assim, análises personalizadas conforme a necessidade.

Horngren, Sundem e Stratton (2004) afirmam que, independentemente de quem esteja tomando uma decisão, a informação contábil propicia uma tomada de decisão melhor e mais bem fundamentada, o que permite a elaboração e escolha do curso de ação mais adequado. Em função disso, buscou-se saber se os tomadores de decisão da empresa pesquisada se utilizam de algum relatório ou ferramenta gerencial, sendo que 82% afirmaram que utilizam, ao passo que 18% afirmaram não utilizar nenhuma ferramenta.

Gráfico 04 - Se a resposta anterior for sim, com que frequência você faz uso desses relatórios ou ferramentas?

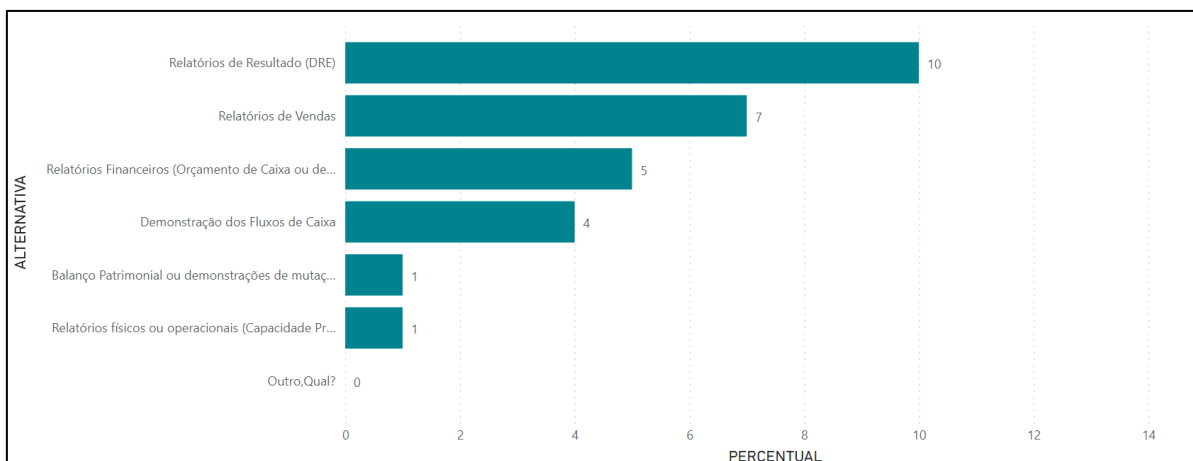


Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor (2021).

Marion (2009) afirma que frequentemente os administradores estão tomando decisões que impactam diretamente no sucesso do negócio e, para alcançar êxito nessa tarefa, se faz necessário o uso de dados e informações para dar sustentação às decisões. Por isso, buscou-se conhecer a frequência com que os respondentes utilizam algum relatório gerencial, sendo que 78% afirmam utilizar alguma fonte de apoio à decisão, ao passo que apenas 11% afirmam que não costumam utilizar.

Atkinson *et al.* (2000) afirmam que, embora a existência de sistemas de contabilidade gerencial efetivos possa criar informações de valor considerável para a gestão, sua mera existência não é garantia para o sucesso das atividades organizacionais, porque é necessário que eles sirvam e sejam utilizados efetivamente pelos usuários. Padavoze (2000) explica que a contabilidade gerencial não se refere a técnicas específicas de contabilidade, mas sim ao fazer, ao processo de ação administrativa no sentido de buscar tornar as decisões mais assertivas e de maximizar os resultados.

Gráfico 05 - Quais relatórios ou informações você costuma utilizar?



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor (2021).

Considerando-se que um dos objetivos específicos era saber quais os relatórios e informações mais utilizados pelos respondentes, elaborou-se uma lista exemplificativa, contendo alguns dos relatórios fornecidos pela empresa, possibilitando também que os usuários acrescentassem outros relatórios não listados. Contudo, nenhum dos respondentes utilizou essa opção. Quanto aos resultados, verificou-se que o mais utilizado foi a demonstração de Resultado, que, segundo Marion (2018), consiste em um resumo ordenado de receitas e despesas que permite identificar a ocorrência de lucros e prejuízos.

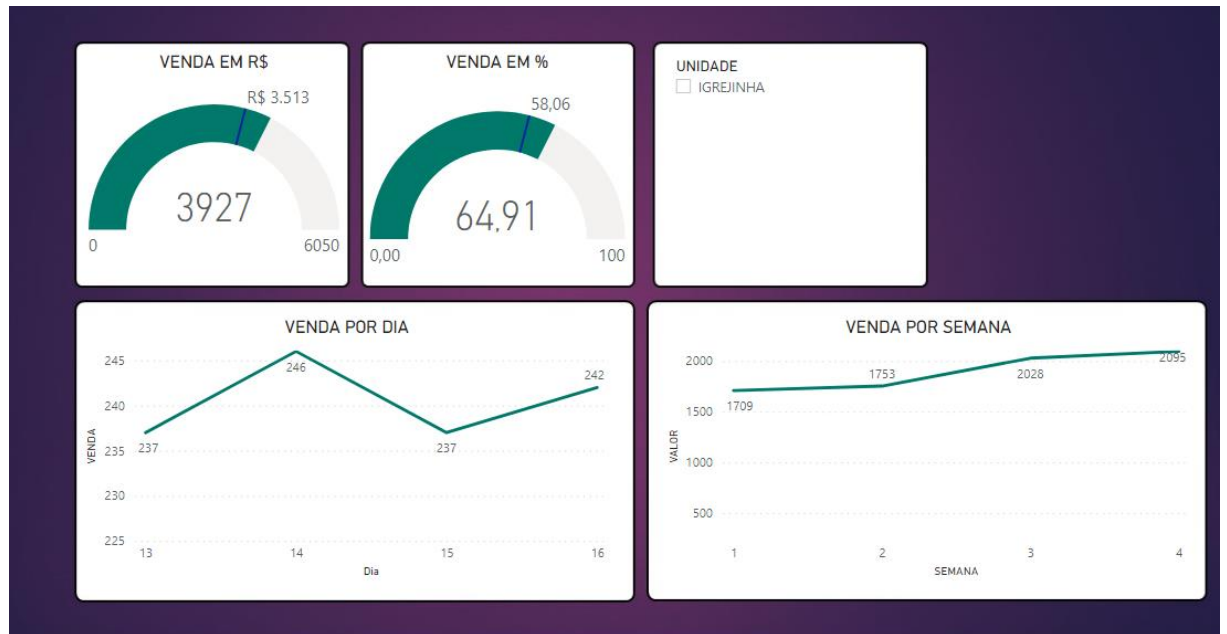
O uso da Demonstração de Resultado na empresa pesquisada não se restringe à identificação de lucros e prejuízos, mas serve para que os gestores avaliem os custos e despesas de suas unidades, de forma a identificar possíveis gargalos que possam ser corrigidos e gerar melhoria de resultados, servindo assim como ferramenta de gerenciamento.

Uma das informações mais relevantes no contexto da empresa é o Custo das Mercadorias Vendidas (CMV), que, segundo Marion e Ribeiro (2011), corresponde ao quanto a empresa pagou aos seus fornecedores pelas mercadorias que vendeu aos seus clientes. Essa informação tem sido utilizada no contexto da empresa para verificar se o planejado condiz com o realizado, buscando assim identificar a existência de perdas ou desperdício e, se necessário, adotar medidas que reduzam ou mitiguem as perdas.

Em segundo lugar, foi mencionado o relatório de vendas, que na empresa pesquisada, é um painel com quatro gráficos que permite aos gestores não só verificar o montante vendido em determinado período, mas verificar se, mantendo-se a média de venda, a meta de faturamento será atingida. Além disso, também são apresentados

os valores de venda por dia e por semana, de forma a permitir identificar se há alguma tendência de baixa ou de alta.

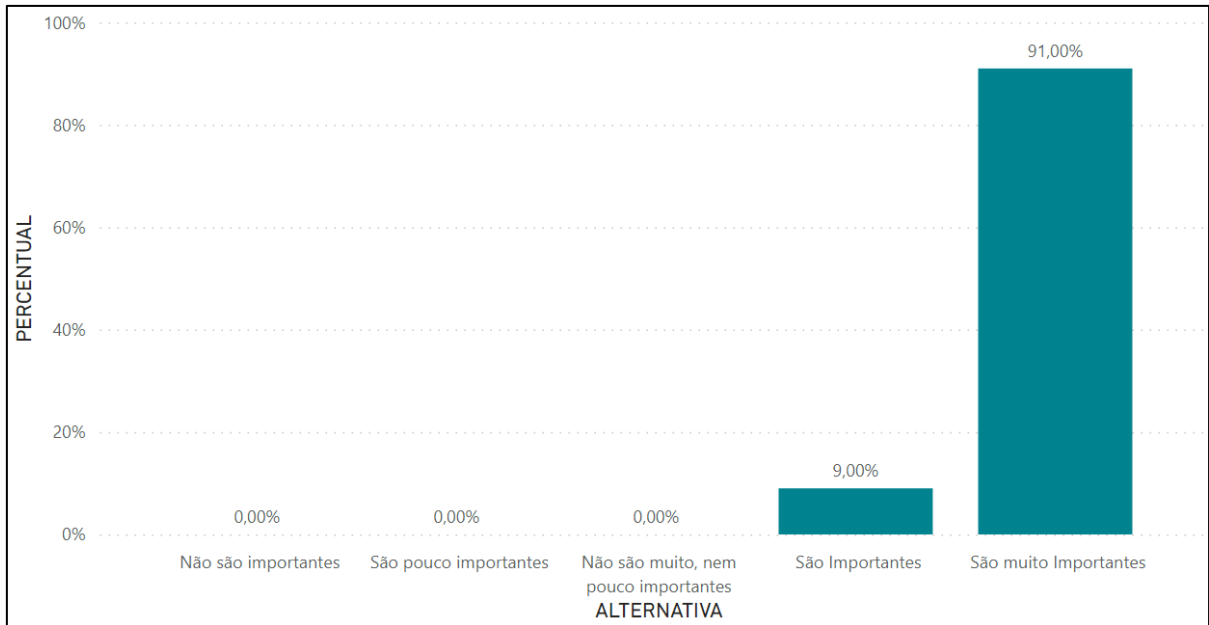
Abaixo, segue o modelo de painel de vendas utilizados na empresa pesquisada, tendo sido os valores originais substituídos por números genéricos para preservar a confidencialidade dos dados da empresa e ao mesmo tempo permitir a compreensão de seu uso.



No modelo apresentado, o primeiro gráfico, venda em R\$, é utilizado para demonstrar o acumulado de vendas do mês, tendo, nesse caso, sido de 3.927, e a linha do mostrador (em azul), mostra que o ideal seria de 3.513, ou seja, o realizado está acima do planejado, o que permite concluir que, mantida essa média, a meta será atingida. O gráfico ao lado, venda em %, é idêntico ao anterior, mas mostrando o percentual atingido. O gráfico venda dia, permite ver a venda dos últimos quatro dias, e o venda por semana, o faturamento das quatro últimas semanas completas.

Deve-se ressaltar que a utilidade desse relatório não se restringe somente ao monitoramento dos volumes de venda, mas serve como ferramenta para a gestão de outros processos, como aumento ou diminuição de pedidos em função de demandas sazonais, alocação de pessoal entre o setor de produção (cozinha) e atendimento.

Gráfico 06 - Qual a importância que você atribui a relatórios e informações financeiras de resultados operacionais para a tomada de decisão?

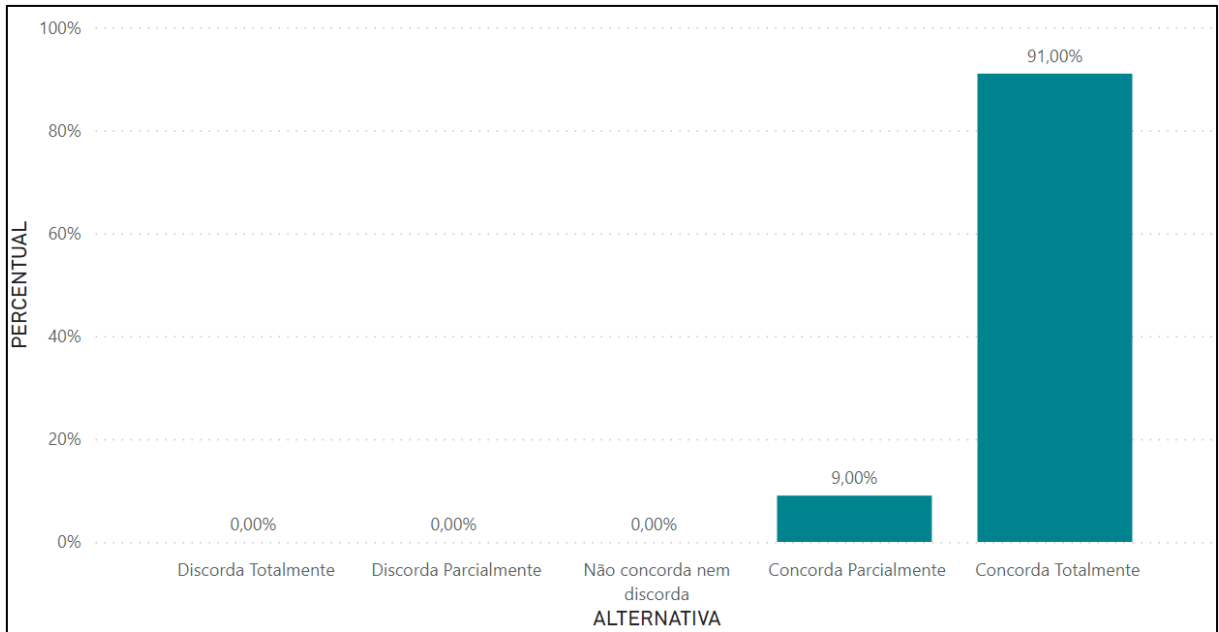


Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor (2021).

Para que as organizações atinjam seus objetivos, é necessário um processo de tomada de decisão assertivo, sendo fundamental a correta identificação da situação, de forma que possam ser estabelecidos os cursos de ação adequados. Segundo Atkinson *et al.* (2000), a importância dos sistemas gerenciais e da informação contábil gerencial deriva do fato de permitirem aos gerentes e executivos tomarem melhores decisões e aperfeiçoarem os processos internos.

Conforme se verifica no gráfico 06, 9% dos respondentes afirmam que o uso de relatórios gerenciais é importante no processo de tomada de decisão, enquanto 91% afirmam que eles são muito importantes. Note-se que nenhum respondente afirmou que os relatórios não são importantes, o que indica que mesmo aqueles respondentes que disseram não utilizar nenhum relatório ou ferramenta gerencial reconhecem que há alguma importância neles para fins decisórios.

Gráfico 7 - Com relação à afirmação: O uso de relatórios gerenciais podem tornar a tomada de decisão mais assertiva e melhorar meus resultados, você:



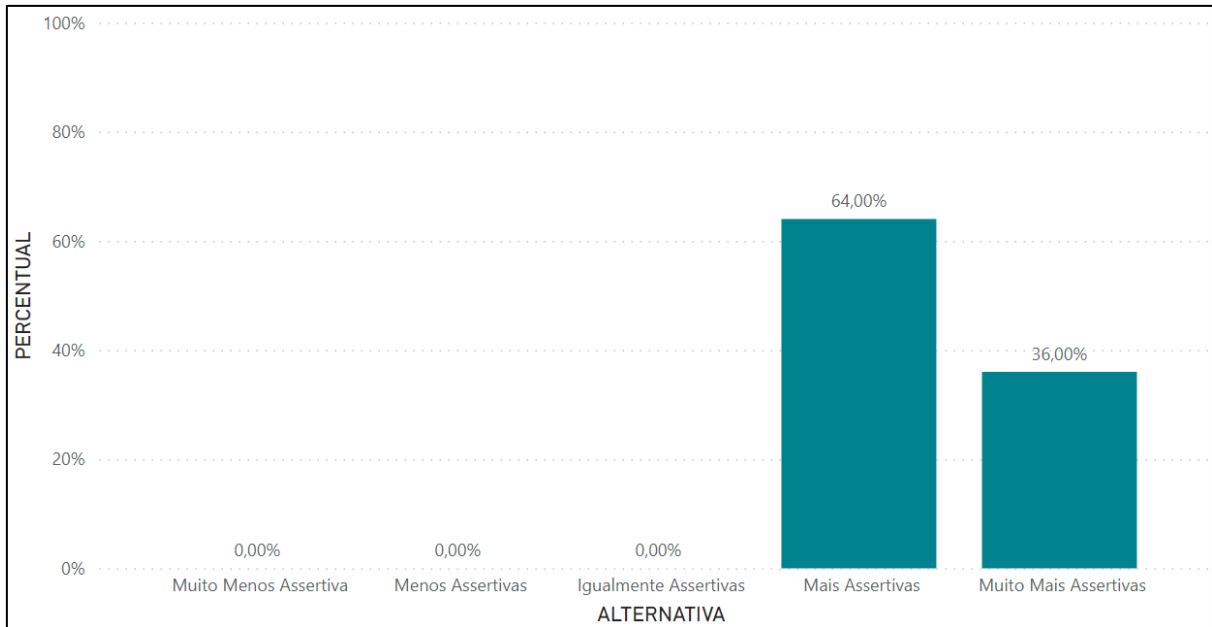
Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor (2021).

Procurou-se também verificar se os respondentes consideravam que o uso de relatórios gerenciais pode tornar as decisões mais assertivas. Como se verifica pelo gráfico 7, 91% concordou plenamente com a assertiva, corroborando o resultado apresentado na questão anterior.

Nota-se que nas questões 09 e 10, 91% consideraram que os relatórios são importantes e podem tornar as decisões mais assertivas, apesar disso, 18% dos entrevistados afirmaram não os utilizar, o que pode estar ligado à variável Grau de Escolaridade, conforme apresentando no gráfico 01.

Por fim, percebe-se que, mesmo aqueles respondentes que afirmaram não utilizar as informações gerenciais disponibilizadas, reconhecem que essas têm o potencial de auxiliar na assertividade das decisões, sendo que a causa da não utilização pode ensejar uma futura pesquisa.

Gráfico 8- Com relação às decisões tomadas nos últimos 24 meses, utilizando instrumentos da contabilidade gerencial, em comparação àqueles sem o uso desses recursos, você considera que suas decisões foram:



Fonte: Desenvolvido pelo acadêmico autor (2021).

Ludicibus (1995) afirma que a contabilidade gerencial está focada em suprir informações válidas e que sejam efetivas no processo decisório. Em relação a isso, procurou-se verificar a percepção dos respondentes quanto à assertividade de suas decisões quando houve uso de alguma ferramenta da contabilidade gerencial, sendo que 64% dos respondentes afirmam achar que suas decisões foram mais assertivas, ao passo que 36% as avaliaram como muito mais assertivas.

Questão 12. Como o uso de informações de relatórios gerenciais ajudaram na tomada de decisão e na melhoria dos resultados?

Foi elaborada uma questão aberta, de forma que os respondentes pudessem explicar de que forma o uso da informação gerencial havia auxiliado nas tomadas de decisão e na melhoria de seus resultados.

Em relação a isso, percebe-se que parte dos entrevistados deram respostas parecidas no que tange à necessidade de um ferramental de informações para tornar as decisões mais ágeis e precisas, permitindo que se veja com clareza os resultados.

Dois respondentes deram respostas bastante concretas, no sentido de que assim como para dirigir um veículo é necessário um mínimo de informações, como velocidade e nível de combustível, para ter um processo de gestão se faz necessário informações e percentuais precisos para se ter um embasamento sólido na tomada de decisão. Outro respondente, que atua como tomador de decisões na empresa há mais de 5 anos, observa que o uso gerencial de informações contribui para que a empresa pudesse crescer.

A pesquisa obteve taxa de retorno dos questionários de 79%, sendo que houve maior grau de retorno e de facilidade de acesso nas unidades próprias ou franquias mistas, ao passo que a obtenção de informações junto a franquias puras pode ser considerada como uma dificuldade da pesquisa.

Constatou-se, com a pesquisa, que 91% dos entrevistados acreditam que os relatórios gerenciais são importantes na tomada de decisão e podem auxiliar na melhoria dos resultados, com 88% afirmando fazer uso de algum relatório ou ferramenta de análise.

Verificou-se ainda que somente 37% dos respondentes afirmam possuir conhecimento sobre a contabilidade gerencial, apesar disso, 82% dos entrevistados afirmaram fazer uso de um ou mais relatórios/ferramentas disponibilizados pela empresa, o que pode indicar que uma parcela da amostra, apesar de não possuir conhecimento, consegue, mediante apoio da equipe administrativa, encontrar aplicação prática para as informações e relatórios disponibilizados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo, por meio da pesquisa realizada, buscou analisar a importância atribuída aos relatórios gerenciais no processo de tomada de decisões de uma rede de lanchonetes, bem como identificar os relatórios mais utilizados e a importância a eles atribuída pelos decisores. Nesse aspecto, considera-se que os objetivos foram atingidos, uma vez que foi possível verificar o uso e a atribuição de importância às informações gerenciais por parte dos tomadores de decisão, bem como se conseguiu identificar os relatórios mais utilizados pelos respondentes.

Em um contexto de mercado dinâmico e sujeito a rápidas variações, no qual os tomadores de decisão frequentemente precisam decidir sobre questões que impactam diretamente nos resultados e no futuro do negócio, é necessária a presença de informações e dados que sirvam de subsídio à gestão, de forma que o planejamento e o curso de ação sejam o mais assertivo possível para que se alcancem os resultados almejados da forma mais eficiente possível. Essa necessidade pode ser suprida por meio da contabilidade gerencial e da controladoria, que combinando as informações registradas na contabilidade sobre os fatos e eventos que impactam o patrimônio da organização com conhecimentos provenientes de outras áreas do saber, como

estatística, administração de produção e gestão de estoques, fornece aos decisores informações valiosas ao processo de gestão.

Ainda pela aplicação da pesquisa, percebeu-se que, dos respondentes que afirmaram não se utilizar de informações da contabilidade gerencial ou de alguma ferramenta de apoio para tomada de decisão, 50% afirmam não possuir conhecimento específico, sendo que uma hipótese de que não a utilizam por não terem conhecimento de sua aplicação e das vantagens que a contabilidade gerencial pode trazer à gestão, sendo que essa hipótese pode ser testada em uma pesquisa futura.

Observou-se que os respondentes acreditam que a informação contábil gerencial é útil e auxilia na gestão, e mesmo aqueles que afirmaram não utilizar as informações disponibilizadas pela empresa concordaram que ela pode auxiliar a tornar o processo de tomada de decisão mais assertivo e auxiliar a encontrar soluções e cursos de ação que gerem melhoria nos resultados, sendo essa informação relevante para a empresa pesquisada, uma vez que ela investe recursos, tanto financeiros quanto de pessoal na área da controladoria e da contabilidade gerencial.

Por meio da coleta de dados, conseguiu-se verificar os relatórios e informações mais utilizados pelos respondentes, tendo a Demonstração de Resultado sido o mais mencionado, seguido por relatórios de vendas e o orçamento. Nesse sentido, observa-se que existem relatórios que ainda não são utilizados na empresa, mas que poderiam trazer benefícios no caso de sua disponibilização, como, por exemplo, relatórios de rotação dos estoques ou de produtividade do quadro funcional e indicadores, como o EBITDA.

Por fim, cabe salientar que a presente pesquisa não esgotou todas as possibilidades de se explorar o assunto, mas permitiu ao acadêmico pesquisador aprofundar seu conhecimento no tema. E ainda serviu de auxílio à empresa pesquisada, ao tomar conhecimento da importância dada pelos tomadores de decisão aos relatórios gerenciais por ela disponibilizados, podendo também beneficiar à comunidade acadêmica ao servir como instrumento de consulta em outras pesquisas.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, Anthony A. *et al.* **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – CFC. **Altera a NBC TG 26 (R4) que dispõe sobre apresentação das demonstrações contábeis**. 2017. Disponível em: <[https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTG26\(R5\)&arquivo=NBCTG26\(R5\).doc](https://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2017/NBCTG26(R5)&arquivo=NBCTG26(R5).doc)>. Acesso em 15 jun. 2021.

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: AMGH, 2013.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. **Contabilidade Gerencial**. Trad. Elias Pereira. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

IUDICÍBUS, Sergio. **Contabilidade Gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

_____. **Contabilidade Gerencial: Da teoria à prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas 2020.

MARION, José C. **Contabilidade Empresarial**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Contabilidade básica**. São Paulo: Atlas, 2018.

MARION, José C.; RIBEIRO, Osni Moura. **Introdução a Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Saraiva, 2011.

MÜLLER, Aderbal Nicolas; OLIVEIRA, Antônio Gonçalves. **Contabilidade empresarial**. 2002. Disponível em: <<http://pericia.pro.br/Artigos/Contabilidade%20empresarial.pdf>>. Acesso em 10 abr. 2021.

OLIVEIRA, Antônio Benedito. **Controladoria - Fundamentos do controle empresarial**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

_____. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Controladoria Estratégica e Operacional**. 3. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

PRODANOV, Cleber Cristiano; DE FREITAS, Ernani Cesar. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Básica Fácil**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

ROBBINS, Stephen P. **Comportamento Organizacional**. São Paulo: Pearson Practice Hall, 2009.

SANTOS, Jose Luiz; SCHMIDT, Paulo. **Contabilidade societária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.