

DIVULGAÇÃO DE TRABALHO

O NOVO VELHO ENFOQUE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Vaine de Magalhães Barros

Professora do Depto. de Ciências Contábeis da
Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais – MG
E-mail: vainebarros@bol.com.br

RESUMO

O eixo temático deste trabalho é mostrar a necessidade de se resgatar a relevância das informações contábeis no processo de gerenciamento das organizações. Ao distinguir os diferentes enfoques da Contabilidade Gerencial e Financeira e relatar as constatações de uma pesquisa de campo, aponta, também, desafios que, se bem trabalhados, poderão representar um precioso estímulo para o profissional da área contábil. Desse modo, pretende provocar uma reflexão nesse setor profissional em geral e, em particular, nos meios acadêmicos, responsáveis pela formação desses profissionais. A premissa fundamental deste trabalho é que a Contabilidade representa um instrumento gerencial por excelência e não apenas um procedimento para apuração de impostos.

Palavras-chave: Sistema de Informações Contábeis; Contador Fiscal; Contador Gerencial.

ABSTRACT

This paper demonstrates the need to rescue the relevance of accounting information for the organizational management process. In distinguishing the various foci of managerial and financial accounting and discussing the results of a field research, the study also points out challenges that, if seriously considered, may represent a valuable stimulus for accounting professionals. Thus, it aims at fostering a reflection in this professional sector in general and particularly in the academic sphere, which is in charge of qualifying these professionals. The fundamental premise of the study is that accounting is not just a tax assessment procedure, but a management tool par excellence.

Keywords: Accounting Information System; Tax Accountant; Managerial Accountant.

1 INTRODUÇÃO

É rotineiro, nos meios acadêmicos, propagar-se que a Contabilidade sempre foi e continuará sendo o melhor e mais completo sistema de informações para embasamento das decisões gerenciais. Entretanto, é usual, também, ouvir-se que, na prática, o profissional da área contábil direciona 95% de seu tempo de trabalho e de seu esforço para o preenchimento de formulários, cumprimento de formalidades legais e apuração de resultados para pagamento de impostos. Existe, inclusive, a referência de que o contador, remunerado pela empresa que o contrata, atua, predominantemente, como um funcionário público, isto é, sua ação beneficia os órgãos arrecadadores de impostos e taxas.

Uma pesquisa realizada pela autora, durante os meses de setembro e outubro de 2002 embasou a dissertação de mestrado em Contabilidade sob o título: "Informações contábeis como instrumento de gestão empresarial: uma investigação nas construtoras de Belo Horizonte com certificação ISO 9000". O objetivo principal desse estudo foi conhecer as necessidades e efetiva utilização das informações contábeis no processo de gerenciamento das empresas daquele setor. O trabalho buscou também conhecer a estrutura organizacional e patrimonial das empresas; identificar o perfil, formação acadêmica e os conhecimentos específicos sobre a contabilidade dos administradores das organizações; apresentar as principais possibilidades e limites das informações contábeis, confrontando sua utilização e avaliação segundo a ótica do administrador. Com o intuito de atender estes objetivos foi realizada uma revisão bibliográfica sobre o contexto das organizações e seu processo de gestão, sobre os principais enfoques da Contabilidade e suas ferramentas gerenciais, bem como sobre os desafios, competências e habilidades do profissional exigidas pelo mercado. A pesquisa de campo, com o objetivo de descobrir a forma de utilização da contabilidade, foi desenvolvida utilizando-se do instrumental da história oral que merece alguns esclarecimentos.

A metodologia utilizada para a pesquisa de campo distingue-se das demais adotadas na área contábil, por ser uma pesquisa qualitativa e não quantitativa com utilização da técnica de história oral como instrumento básico. Segundo Meihy (2002:13): "história oral é um recurso moderno usado para elaboração de documentos, arquivamento e estudos referentes à experiência social das pessoas e de grupos". A adoção da técnica da história oral se justifica pelo fato de o objeto pesquisado referir-se à postura dos empresários frente à utilização das in-

formações contábeis no processo de gerenciamento dos negócios. Conforme Meihy (2002:17): "[...] história oral é um procedimento mais específico e, sobretudo, programado; é o resultado de entrevistas indicadas em projetos previamente existentes".

Dentre as técnicas utilizadas pela história oral foram aplicados os procedimentos da história oral temática, modalidade que se caracteriza pela realização de entrevistas que visa colher a opinião dos entrevistados sobre um tema ou um assunto específico.

Foram realizadas 15 entrevistas, previamente agendadas, dentre as 21 construtoras que constituíam o universo total da pesquisa. As entrevistas foram gravadas, mas não transcritas literalmente e nem identificadas, conforme compromisso assumido. Não se trata, portanto, de um simples trabalho de transcrição das entrevistas, mas sim da interpretação delas que, de acordo com Portelli (1997: 39):

O que faço é tentar extrapolar o texto final dos entrevistados, quando efetivamente pertinente, e procurar aqueles trechos em que a tentativa de criar um texto foi mais convincente, mais perceptível e também mais objetivo.

O referido autor afirma ainda que uma transcrição não significa necessariamente neutralidade, mas uma forma de manipulação, Portelli (1997: 39):

É preciso lembrar que qualquer transcrição torna-se, automaticamente, uma forma de manipulação. Simplesmente não acredito na transcrição perfeita, não acredito sequer na fita perfeita.[...] Simplesmente não existe nenhuma reprodução neutra de qualquer evento. Em vista disso, creio que não deveríamos nos empenhar tanto em conseguir a neutralidade, mas em deixar clara a manipulação e, por conseguinte, buscar menos a reprodução do que a representação.

Desse modo, pretende-se sim, apresentar versões e interpretações sobre o tema, carregadas da subjetividade do pesquisador e entrevistados, mas que retratam o ambiente focalizado. Vale observar ainda que conclusões e resultados obtidos não podem ser generalizados para todas as empresas do setor.

É conveniente lembrar que não se utilizou a técnica da saturação, que permite a interrupção das entrevistas quando a repetição das respostas for constatada. Segundo Pereira (1991:119):

A partir de um determinado momento, os autores observaram que cada nova história de vida

confirmava a precedente, percebendo, então, que havia um novo processo em curso. Este processo foi por eles denominado de processo de saturação.

Os dados levantados nessa pesquisa de campo, realizada com o objetivo de se comprovarem as formas de utilização das informações contábeis no gerenciamento das empresas, podem ser resumidos no seguinte quadro. Neste seleto grupo de empresários da construção civil, 66% dos entrevistados gerenciam os negócios utilizando, em sua totalidade, ferramentas e informações contábeis, enquanto 34% declararam não utilizá-las como suporte às decisões gerenciais. Esse segundo grupo se decompõe em 7% dos entrevistados que afirmam ser a Contabilidade apenas um instrumento legalmente exigido para apuração dos tributos a serem recolhidos, e 27% que afirmaram possuir uma base de dados, não integrada ao sistema contábil, que é utilizada na sustentação do planejamento, execução e controle das atividades.

O resultado constatado permite inúmeras análises e induz a uma série de indagações. O motivo da aplicação da Contabilidade apenas em seu aspecto fiscal e obrigatório seria desconhecimento, omissão do contador, ou uma escolha consciente em busca de menor tributação? Estarão as grades curriculares dos cursos de Ciências Contábeis privilegiando a dimensão fiscal em detrimento da gerencial? A formação ética dos gerentes estaria voltada para sensibilização e consciência da responsabilidade social das organizações? Até que ponto as constatações dessa pesquisa se aproximariam da posição gerencial da construção civil como um todo? Em outros setores econômicos estará a Contabilidade sendo praticada de maneira análoga?

Este trabalho não visa apresentar respostas a essas questões, pois cada uma delas demandaria a realização de novos questionamentos e pesquisas. Seu objetivo primordial é, valendo-se dos conceitos teóricos revistos e das constatações apuradas, provocar uma reflexão a respeito da relevância das informações contábeis no processo de gerenciamento de empresas. Discussão essa que deveria ocorrer não apenas no ambiente profissional, mas, principalmente, nos meios acadêmicos responsáveis pela formação de novos profissionais.

2 BREVE ESPAÇO PARA UMA CONTEXTUALIZAÇÃO

A história da humanidade é marcada por mudanças. No entanto, o seu ritmo, observado na atualidade, é tão acentuado que são comuns refe-

rências e comparações com um ambiente após a passagem de um terremoto. Isso se deve ao fato de que os efeitos desse fenômeno são incontrolláveis e violentos, assim como o são os efeitos das mudanças que, por sua vez, nem sempre são devidamente avaliados. Essas transformações acarretam novas questões e novas respostas, advindas da complexidade e da dinâmica de elementos sociais, num caminho contínuo e inacabado percorrido pela sociedade.

O acelerado crescimento econômico ocorrido na segunda metade do século XX pode ter propiciado um desenvolvimento científico e tecnológico. No entanto, segundo Freitas (1999:20-30) não se pode relacionar as transformações no ambiente cultural, social, religioso ou político como conseqüências do econômico. Essas alterações são interdependentes, seus efeitos múltiplos e suas influências recíprocas, dificultando a identificação linear de causa e efeito. Nesse contexto de grandes mutações, torna-se complexo identificar as variáveis dependentes das independentes, tal o grau de relacionamento e influência existentes.

Outro fator que dificulta o processo de identificação, estudo e análise das mudanças sociais, na visão da autora, é a inserção do observador nesse redemoinho. Sua posição não possibilita um distanciamento crítico que lhe permita entender as mudanças. No entanto, apesar de todas as dificuldades, os principais fatores que impulsionaram as atuais mudanças foram: o papel da educação, o modelo capitalista, a tecnologia e o papel social da mulher.

Segundo a tese da autora deste trabalho, o atual ambiente educacional é caracterizado pela democratização do ensino em contraposição à existência de um privilégio para poucos. Esse processo derivou da implementação de novas políticas educacionais, em busca de uma mão-de-obra mais especializada para atender à indústria nacional, bem como à própria pressão da sociedade que almejava maiores possibilidades e direitos. Como conseqüência, o próprio sistema educacional é constantemente questionado e repensado no sentido de sua incapacidade de preparar profissionais para as demandas do futuro, pois nem mesmo pode-se afirmar que profissões existirão. Desse modo, é exigência essencial a formação de seres humanos capazes de se adaptar a novos ambientes, capazes de compreender e dominar a complexidade das relações e atividades humanas e, acima de tudo, capazes de coordenar o turbilhão de informações e novos conhecimentos que se contrapõem aos padrões de referência até então dominantes. Assim, cabe aos educadores, provocar e incentivar o debate sobre os rumos da educação, refletindo

sobre que conhecimentos, competências e habilidades são indispensáveis aos futuros profissionais da área contábil.

3 UM FLASH: CULTURA E GESTÃO DAS ORGANIZAÇÕES

As organizações são frutos da época e do contexto histórico em que estão inseridas.

As organizações modernas são produtos da história e do tempo das sociedades onde se inserem, bem como da evolução dessas sociedades. Se hoje elas têm papel cada vez mais importante no cenário social é porque o próprio social lhes abre espaço. (FREITAS, 1999:55).

O que se observa é que, num contexto de mudanças aceleradas, as organizações que apresentam maior capacidade de adaptação evoluem, pois mostram maior potencialidade de captar as alterações sociais e, de maneira ágil e aceitável respondem, influenciando, por sua vez, no meio social em que se localizam. Por esse motivo, espera-se que as instituições de ensino assumam o papel de questionar e incentivar a redefinição do perfil desejado para seus egressos.

Segundo Santos (1992:18-19), a cultura organizacional tem merecido diversas abordagens científicas: psicológica, antropológica e sociológica. A autora se refere a um estudo de antropólogos culturais que reuniram 164 definições diferentes para o conceito dessa cultura, por ela agrupadas em três categorias.

Deduzindo-se dessas diversas percepções, pode-se concluir que a cultura organizacional existe, podendo ser considerada como a personalidade da empresa, capaz de explicar e controlar o com-

portamento dos componentes da organização, sendo, assim, definida:

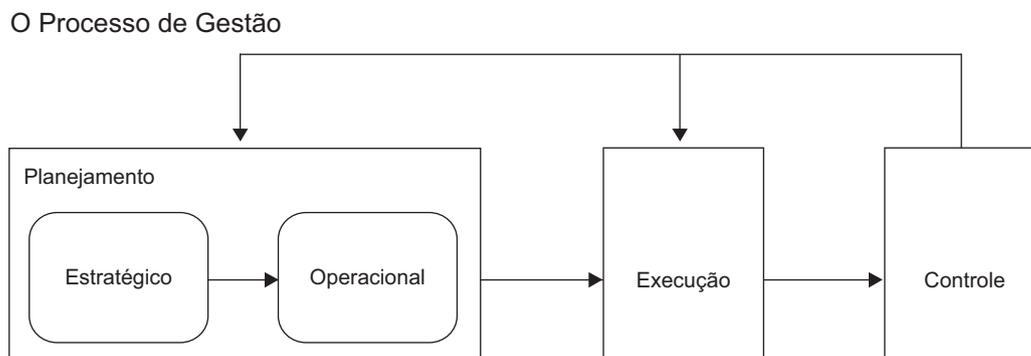
Cultura organizacional é definida como valores e crenças compartilhados pelos membros de uma organização, a qual funciona como um mecanismo de controle organizacional, informalmente aprovando ou proibindo comportamentos e que dá significado, direção e mobilização para os membros da organização. (SANTOS, 1992:26).

O processo de gestão das organizações é influenciado pelas crenças, valores e expectativas de seus idealizadores que definirão sua missão, filosofia e objetivos que, por sua vez, delimitarão os demais subsistemas organizacionais.

É fundamental, portanto, que esse conjunto de normas, princípios e conceitos constituam um direcionamento seguro para que as atividades sejam conduzidas de maneira firme, dentro de um nível aceitável de riscos, respeitando-se a capacidade instalada da organização e conhecendo-se as condições internas e externas que interferem na atividade empresarial. Deduz-se que o modelo de gestão, retratando o *modus operandi* existente na empresa, refletir-se-á em todas as etapas de sua gestão, como planejamento, execução e controle.

Segundo Guerreiro (1989:243-253), o modelo de gestão, além de impactar em todos os demais subsistemas da empresa, abrangerá todas as etapas gerenciais, tais como: planejamento, controle, gestão econômica e sistema de informação. Esse sistema de gestão será, então, um elo capaz de permitir a busca de um mesmo fim, que é o cumprimento da missão empresarial, utilizando-se uma linguagem comum.

Almeida apresenta o seguinte esquema do processo de gestão:



Fonte: Almeida (1996:39).

Figura 1 – Processo de Gestão

Conforme a figura acima, o processo de gestão pressupõe as atividades de planejamento, execução e controle. O planejamento, por sua vez, divide-se em dois tipos: estratégico e operacional. Segundo Arantes (1994:138):

Planejar é um processo de reflexão que leva o administrador a tomar decisões hoje sobre as coisas que ele quer que aconteçam no futuro. [...] é essencialmente um processo de criar o futuro que queremos para a nossa empresa. [...] é também o exercício de definir os caminhos que devem ser seguidos para atingir esses estados futuros desejados. Por isso, o planejamento é talvez o principal momento em que o administrador exercita, em toda a extensão, suas habilidades, conhecimentos, criatividade, sabedoria e intuição. É o momento também que exige dele a ousadia e capacidade de assumir riscos.

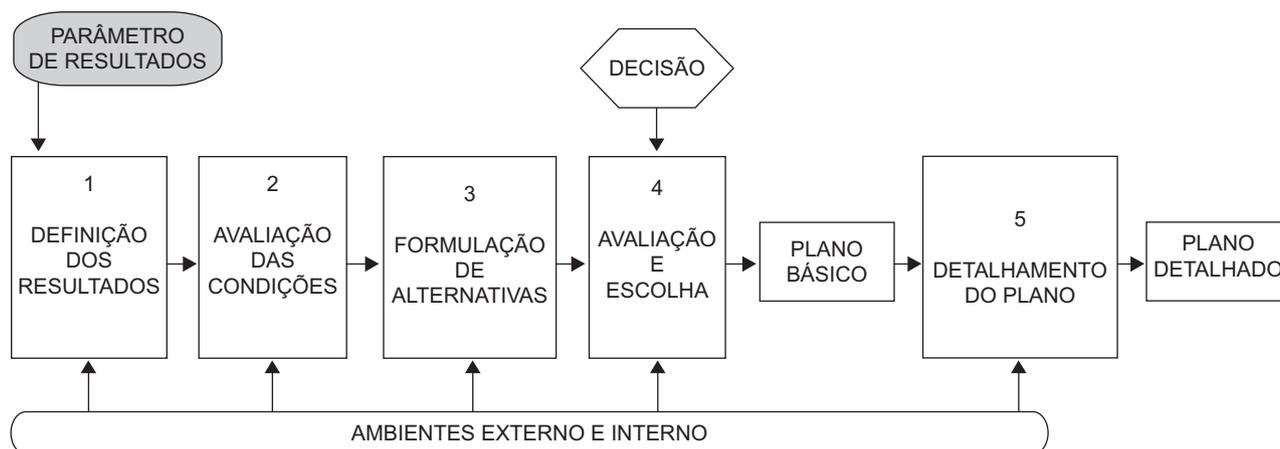
Arantes, ainda, afirma que o processo de planejamento pode ser assim esquematizado:

Como se nota, o processo de planejamento, subdividido em etapas, considera fatores internos e externos a que a organização se encontra vinculada.

A primeira etapa do planejamento refere-se à definição dos resultados, ou seja, a organização, aproveitando-se de oportunidades oferecidas pelo ambiente interno e externo, fixará uma meta, um objetivo, um resultado a ser alcançado. Deve-se observar, entretanto, a necessidade de se determinar resultados exequíveis e passíveis de serem quantificados. Por exemplo: incrementar vendas em 20%; diminuir o desperdício de material de construção civil em 5%; avaliar a porcentagem das disciplinas gerenciais existentes nos currículos dos cursos de Ciências Contábeis.

A definição dos resultados não poderá nunca ser ajustada sem que haja a devida avaliação das condições internas e externas, isto é, a identificação de fatores que auxiliam, como, também, aqueles que dificultarão a obtenção dos resultados esperados.

A etapa seguinte, mais importante e decisiva, uma vez que se refere ao processo de decisão, é ava-



Fonte: Arantes (1994:139).

Figura 2 – Processo de Planejamento

liar, dentre as possibilidades viáveis, a melhor. Nessa fase, todas as ferramentas matemáticas, estatísticas, lógicas e até mesmo a intuição deverão ser utilizadas, pois sustentarão decisões que definirão ações, mudanças e, às vezes, altos investimentos.

A etapa posterior refere-se ao detalhamento do plano, tendo em vista sua implementação e execução. É imprescindível, nesse momento, que o **que, como, quando, quanto, onde e quem** estejam bem definidos. Não se concebe a idéia de que a execução do plano seja realizada antes ou mesmo

simultaneamente a esse detalhamento, pois poderá acarretar turbulências, desencontros e atrasos.

Como elaborar um bom planejamento sem conhecimento das informações contábeis? Como aprimorar o enfoque gerencial na formação dos profissionais da Contabilidade? No entanto, nem mesmo um bom planejamento garantirá o sucesso se não for devidamente executado. Desse modo, afirma Arantes (1994:163): “a função de direção visa criar e garantir todas as condições requeridas para que as ações planejadas sejam bem executadas e

os resultados previstos sejam atingidos”. É, nessa fase, que maiores desafios se apresentam. Um planejamento não garantirá sucesso se não apresentar praticidade e funcionalidade. Assim, é necessário que a execução ou ação assegure a alocação de pessoal qualificado para as atividades planejadas, que promova os processos de comunicação dos planos, motivando, orientando e coordenando. Novamente, o questionamento: como executar sem conhecer as informações contábeis? Que fazer para que os futuros contadores assumam o controle das informações gerenciais?

Na visão do autor, acima citado, tão importante quanto o planejamento e a execução é o controle. A função de controle pode ser dividida em três etapas: fase da avaliação dos resultados, fase da comunicação dos desvios e fase de acompanhamento das correções. Consta-se que o controle implica, necessariamente, a fixação de parâmetros que possibilitem a comparação entre o planejado e o executado. Não se controla, apenas, por meio de relatórios sobre o que foi realizado, pois não se detectarão os desvios, visto não existir um parâmetro previamente determinado. Vale ressaltar, ainda, que é indispensável uma ligação muito forte entre planejamento e controle, implicando, inclusive, a utilização da mesma linguagem e critérios uniformes. Entretanto, esses parâmetros, indicadores de desempenho funcional, só poderão ser fixados com a ajuda dos registros e informações contábeis.

Conclui-se que o processo de gestão dependerá, essencialmente, da existência de um sistema de informações, devidamente estruturado, que permita a comparação entre o planejado e o executado. Segundo Horngren (1985:5), “o núcleo do processo administrativo é a decisão, a escolha, dirigida para um fim, de uma dentre várias alternativas de ação à luz de algum objetivo”. Em decorrência dessa característica, constata-se a importância e destaque que a Contabilidade deve representar nesse sistema geral de informações e como é fundamental a formação gerencial no ensino da ciência contábil.

4 INFORMAÇÕES CONTÁBEIS E DECISÕES GERENCIAIS

As complexidades do ambiente econômico e o crescimento das organizações têm dificultado a gestão dos negócios, demandando informações cada vez mais claras, oportunas e relevantes, capazes de embasar o processo de decisão.

A contabilidade, ao registrar todos os fatos ocorridos na organização, caracteriza-se como um banco de dados que poderá se transformar em informações úteis e imprescindíveis no processo de-

cisório. Entretanto, o que se observa é que, realizada de acordo com a legislação e nem sempre de acordo com os fundamentos teóricos, ela distorce o valor real do patrimônio, privilegiando interesses de grupos econômicos dominantes que atuam sobre as decisões governamentais. O que se espera, no entanto, é que dados reais sejam apurados com fidelidade e transparência, em tempo hábil, e que constituam base segura na fundamentação de decisões gerenciais.

É imprescindível ressaltar que os relatórios direcionados aos usuários internos não poderão apresentar os mesmos fundamentos e mesma estrutura, já que os objetivos desses analistas são diferentes. Com o intuito de atender a esses diferentes objetivos é que a Contabilidade apresenta enfoques diferentes, como a Contabilidade Gerencial e a Contabilidade Financeira.

Segundo Warren, Reeve e Fess (2001:2-5) a Contabilidade Gerencial apresenta o propósito básico de embasar as decisões internas para controle e *feedback* do desempenho operacional; seu foco é orientado para o futuro, não é regulamentada por lei, mas definida pela administração para atender necessidades estratégicas e operacionais da organização. Utilizando-se de processos de mensuração física e operacional, apura informações mais subjetivas, relevantes, sujeitas a juízo de valor. Por outro lado, a Contabilidade Financeira, voltada ao atendimento de usuários externos, é delimitada por restrições, regras e princípios determinados por autoridades governamentais para apurar informações de natureza objetiva, auditáveis, consistente e agregada. Ela apresenta um foco histórico com o propósito de demonstrar o desempenho passado. Vale acentuar que aproximadamente 30% dos empresários entrevistados, na referida pesquisa, conhecem e se referem à Contabilidade como sistema de apuração de tributos.

O que se pode concluir é que existem necessidades e objetivos distintos quanto às informações contábeis que deverão ser apuradas por processos e critérios também diferentes. É válido ressaltar que a mensuração de eventos passados já é tarefa consagrada à Contabilidade, sendo um desafio a estruturação de um modelo de mensuração aplicável a eventos futuros. Trata-se, portanto, de uma tarefa mais complexa uma vez que essas medidas referem-se a estimativas subjetivas. Entretanto, convém frisar a existência de modelos matemáticos e estatísticos capazes de resolver tal problema, possibilitando a apuração de informações fidedignas. No entanto, é necessário que a academia acentue e valorize, sempre mais, este aspecto gerencial.

Vale destacar que as principais características das informações devem ser sua relevância, a rela-

ção do custo-benefício e a flexibilidade perante o usuário e o contexto situacional:

Informação contábil deve, pois, necessariamente, ser significativa para os problemas decisórios do usuário (relevância) e não custar mais para ser produzida do que o valor esperado de sua utilização (economicidade). Por outro lado, como uma atividade decisória específica determina as necessidades, a relevância está em direta inter-relação (adaptação) com o contexto decisório dessa decisão e com as atitudes e preferências de quem assumirá a decisão. (MARTIN, 1980:3).

Ressalte-se, ainda, que a Contabilidade pode suprir o gestor de informações em todas as etapas do processo decisório: planejamento, execução e controle. Como identificar problemas e escolher a melhor alternativa sem a existência de informações contábeis? Na fase de identificação dos problemas, a Contabilidade pode apontar as variações entre os padrões estabelecidos e o realizado. Na identificação das alternativas, ela poderá, por exemplo, evidenciar a alternativa que permita maior rentabilidade ou retorno sobre o investimento.

Outro aspecto digno de menção é a determinação da qualidade e quantidade de informações. Conforme Beuren (1998:32-33), é uma tarefa por demais complexa e insegura:

Sabe-se que o valor da informação repousa em seu uso final, isto é, seu valor está diretamente associado à redução da incerteza derivada do uso da informação. Todavia, na prática, não é fácil identificar o volume de informação que deve ser gerado para equalizar sua utilidade e custo marginal, especialmente, pela dificuldade de estabelecer a potencialidade que uma informação tem de influenciar uma decisão ou reduzir a incerteza da identificação do curso de eventos futuros.

Desse modo, é prudente ressaltar que a qualidade deve ser mais valorizada do que a quantidade das informações. A produção em massa de informações, devido às facilidades tecnológicas, sem a devida restrição e definição do usuário, não parece ser a solução, mas, sim, um dos problemas relativos ao sistema de informações de uma instituição. É importante observar que uma informação só será útil se atender às necessidades do usuário e que sua utilidade varia de acordo com o usuário, com o processo de decisão adotado, bem como com o comportamento daquele em relação ao uso das informações.

Segundo Senge (1990:25), a vida atual dos profissionais e das organizações apresenta um nível de complexidade sem precedentes. Pela primeira vez na história, tem-se a capacidade de criar mais informação do que se pode absorver, de gerar mais interdependência do que se pode administrar e de acelerar as mudanças com mais rapidez do que se pode acompanhar. Por isso, torna-se imprescindível buscar formas de se preparar para aprender a aprender, desenvolvendo a capacidade de crítica e ação. Somente desse modo as organizações terão condições de responder, com maior rapidez, às exigências da atualidade, procurando, sempre, se antecipar e prever possíveis alterações que possam ocorrer no futuro.

5 TECNOLOGIA E RELATÓRIOS GERENCIAIS

No trabalho, *Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade*, elaborado pelo IBRACON, hoje denominado Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, contabilidade é definida como:

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

Segundo Iudícibus (2000:20-21), a Contabilidade pode ser vislumbrada sob três ângulos. A visão neopatrimonialista na qual o objeto da ciência contábil é o acompanhamento das variações quantitativas e qualitativas do patrimônio. A visão utilitária, em que se destaca a importância das informações contábeis para subsidiar o processo de decisões nas organizações. A terceira visão, denominada econômica, analisa essa ciência pela sua capacidade de avaliar quais os recursos utilizados pelas organizações e em que grau de eficiência transcorreu esse uso.

Nesse mesmo trabalho do IBRACON, o conceito de sistema de informações encontra-se assim definido:

Compreende-se por sistema de informação um conjunto articulado de dados, técnicas de acumulação, ajustes e editagens de relatórios que permite: a) tratar as informações de natureza repetitiva com o máximo possível de relevância e o mínimo custo; b) dar condições para, através da utilização de informações primárias constantes do arquivo básico, juntamente com técnicas derivantes da própria contabilidade e/ou outras

disciplinas, fornecer relatórios de exceção para finalidades específicas, em oportunidades definidas ou não.

Como se observa, poderão existir inúmeros relatórios contábeis, tantos quantos sejam necessários. Eles poderão ser específicos e não padronizados, nem sempre complexos, mas, acima de tudo, deverão ser úteis e necessários ao embasamento das ações gerenciais.

Em decorrência do exposto, conclui-se que a Contabilidade Gerencial deve enquadrar-se não apenas na visão utilitária da ciência contábil, como, também, na visão econômica, voltando-se, portanto, ao atendimento das necessidades dos usuários internos. Desse modo, deve ser identificada pelos seguintes objetivos:

- gerar informações específicas, precisas e atualizadas;
- buscar formas mais aprimoradas de avaliação patrimonial sob o aspecto econômico, sem restringir-se apenas ao aspecto financeiro;
- aliar-se a outras áreas de conhecimento para complementar a informação contábil.

Como forma de atingir os objetivos citados, é necessário que a Contabilidade Gerencial defina os caminhos a seguir, ou seja, defina estratégias de ação, tais como:

- participar do desenvolvimento de ferramentas de automação que permitam melhor execução das atividades contábeis, com maior agilidade, flexibilidade e precisão;
- buscar parcerias com outras áreas de conhecimento que contribuam para a criação de indicadores e modelos de avaliação e contabilização de intangíveis;
- estruturar um sistema contábil descentralizado, mas integrado, que atenda às necessidades dos clientes nos níveis operacional e estratégico;
- aprimorar a forma de comunicação das informações contábeis através de interpretações mais assimiláveis;
- adequar os produtos gerados pela Contabilidade às expectativas, desejos e exigências dos clientes.

A informação é a característica predominante de nossa era, influenciando toda nossa vida. No âmbito contábil, pode-se afirmar que as informa-

ções são indispensáveis e determinantes em todas as fases das decisões organizacionais. A tecnologia utilizada nas fases de coleta, processamento, transformação e distribuição das informações constituirá um fator determinante da qualidade dessas informações, sejam elas gerenciais, financeiras, tributárias ou de auditoria. Longe de ser considerada como ameaça, a tecnologia deve ser vislumbrada como parceira na busca pelo aprimoramento da informação contábil. O uso de tecnologias mais avançadas permitirá, por exemplo, a aplicação de métodos de custeio mais apurados, como o método ABC, ou, ainda, a atribuição de custo específico às atividades, unidades ou setores produtivos.

A tecnologia atual permite o processamento de dados capazes de atender às decisões estratégicas, gerenciais ou operacionais. Decisões operacionais relacionam-se com problemas organizacionais de curto prazo, como correção ou execução de tarefas rotineiras, devidamente estruturadas. As decisões administrativas, oriundas do planejamento gerencial, referem-se a ações futuras e envolve o processamento de dados não rotineiros. Quanto às decisões estratégicas existem linguagens de programação avançada, constituindo os sistemas de inteligência artificial. Desse modo, a tecnologia, partindo do processamento de dados ou de transações rotineiras, permite a elaboração de aplicativos simples, como folha de pagamento, até o suporte às decisões gerenciais, que envolve uma estrutura mais complexa. As decisões estratégicas das organizações não mais se limitam ao aspecto financeiro, elas se voltam, também, para novas categorias de medidas de desempenho, tais como: conhecimento do cliente, qualidade do produto, inovação e eficácia de processos. Segundo Moscove et al. (2002:30): “é importante notar que medir o sucesso de uma empresa nos atributos financeiro e não financeiro representa tanto um problema quanto uma oportunidade para a contabilidade tradicional”.

No entanto, para Moscove et al. (2002:414), a estrutura de um sistema de informações é sempre a mesma: “Os componentes de um sistema de suporte à tomada de decisão são um usuário, um ou mais bancos de dados, uma linguagem de planejamento e o modelo básico”. Os autores destacam alguns sistemas de informações contábeis: sistema de contabilidade de custos, sistema de orçamento de capital, sistema de análise de variação de orçamento, sistema geral de suporte à tomada de decisão e, ainda, os programas de planilha eletrônica. As decisões estratégicas envolvem grandes investimentos e retornos de longo prazo, demandando o conhecimento de dados do ambiente interno e externo da organização.

Como se pode concluir, o direcionamento da Contabilidade, como sistema de informações para gestão de negócios, foi incrementado pelo desenvolvimento tecnológico. Entretanto, sua valorização e reconhecimento dependerão da atuação eficiente e vigorosa do profissional da contabilidade e, principalmente, da importância dirigida ao enfoque gerencial na sua formação acadêmica.

6 PROFISSIONAL DA CONTABILIDADE: DESAFIOS E PERSPECTIVAS

As características e o perfil de um profissional devem evoluir paralelamente ao desenvolvimento da ciência que lhe fornece o suporte para a ação.

Inicialmente, os sistemas contábeis das empresas foram desenhados para atender à tomada de decisões e às necessidades dos administradores em controlar o patrimônio sob sua responsabilidade. Do contador, nesse contexto, esperava-se que registrasse, devidamente, as transações ocorridas internamente, que serviriam de parâmetros para as decisões gerenciais num ambiente relativamente estável e não competitivo.

Com o desenvolvimento das transações comerciais e financeiras, a Contabilidade, visando atender à clientela externa que financiava os negócios, passou a ser elaborada segundo regulamentações rígidas e relatórios padronizados. Essas exigências levaram algumas empresas a dar mais ênfase à elaboração das demonstrações financeiras externas do que àquelas voltadas para tomada de decisões e controle gerencial interno. Nesse contexto, o contador, sufocado por leis, regulamentos e normas que direcionavam seus trabalhos, encontrava-se quase impedido de apurar informações gerenciais.

Com o início da aplicação dos recursos tecnológicos no setor contábil, as informações detalhadas sobre o custo por hora, por departamento, por funcionário, permitiram melhorar e acompanhar o processo produtivo. Tornou-se possível controlar e melhorar a eficiência, fixando preços e *mix* de produtos mais rentáveis, avaliando investimentos que incrementavam melhorias nos produtos ou nos processos, verificando a existência ou não de capacidade ociosa, acompanhando o desempenho dos funcionários, identificando necessidades de treinamento e analisando vantagens da terceirização. Nesse contexto, pode-se afirmar que o papel do contador tornou-se mais abrangente e significativo, sendo considerado como um consultor de negócios.

O Instituto Americano de Contadores Públicos (AICPA) bem como os autores Moscovice et al., (2002:36) identificaram valores, competências e questões mais relevantes para o futuro da profissão

contábil. Os valores mais importantes destacados foram:

- educação continuada e aprendizagem constante;
- competência;
- integridade;
- sintonia com questões empresariais amplas;
- objetividade.

As cinco competências mais relevantes a serem desenvolvidas, destacadas pelos autores foram:

- habilidade de comunicação;
- pensamento crítico e estratégico;
- foco no cliente e no mercado;
- interpretação de informações convergentes;
- conhecimento tecnológico.

Quanto às questões mais relevantes a serem discutidas, apresentadas pelos autores, foram:

- o futuro sucesso da profissão depende do público perceber as qualificações e o papel dos contadores;
- os contadores precisam tornar-se orientados para o mercado e não depender de regulamentações para que continuem trabalhando;
- o mercado demanda menos auditoria e contabilidade e mais serviços de consultoria que agreguem valor;
- a especialização é fundamental para a sobrevivência da profissão;
- o mercado exige que os contadores sejam versados em práticas e estratégias globais de negócios.

Vale realçar, ainda, que a visão sobre o profissional da Contabilidade desenvolveu-se e se modificou, sendo utilizado outro termo para designá-lo: *Controller*. Segundo Horngren (1985:9):

O termo *controller* significa o principal executivo da área de contabilidade administrativa [...] O conceito moderno de controladoria sustenta que, num sentido especial, o *controller* realmente controla: fazendo relatórios e interpretando dados pertinentes, ele exerce uma força ou influência ou projeta uma atitude que impele a administração rumo a decisões lógicas e compatíveis com os objetivos.

Ousa-se afirmar, apoiando-se em Cosenza (2001:61), que o profissional contábil deverá apresentar as seguintes características: ser um eterno aprendiz; ser capaz de acompanhar e usar as inovações tecnológicas que facilitam seu trabalho; ser capaz de interagir com outros profissionais em busca da melhor solução para a empresa; ser capaz de captar as interferências externas que influirão internamente. Assim o autor se expressa:

Não há dúvida de que a profissão contábil caminha para a intelectualidade, em lugar do exagerado pragmatismo atual. Assim, a atuação do contabilista deverá ultrapassar sua área específica de atuação e se integrar com as diversas áreas de conhecimento aplicado aos negócios, como Economia, Administração, Direito etc. Isto tudo leva a crer que o contador que terá maiores condições de sobreviver, nesse novo milênio, será aquele que se propuser a mover-se da cultura analítica retrospectiva para a visão prospectiva holística, além de estar sempre aberto para aprender novos conceitos. (COSENZA, 2001:61).

Schweiz (2001:71) acrescenta, ainda, às características do profissional contábil, a responsabilidade social e a necessidade de desenvolver um *marketing* contábil.

Desse modo, percebe-se que a Contabilidade irá até onde seus profissionais puderem levá-la. Sua importância, relevância e valorização dependerão, essencialmente, do conhecimento, das habilidades e atitudes dos profissionais. Existem diversos instrumentos contábeis e uma tecnologia bastante desenvolvida à sua disposição. Indispensável se torna, então, a atuação eficiente e eficaz dos professores que poderão promover o conhecimento necessário, deverão desenvolver as habilidades e incentivar atitudes mais dinâmicas e gerenciais dos futuros contadores.

7 CONCLUSÃO

Os argumentos apresentados, o contexto delineado, as constatações da pesquisa desenvolvida permitem algumas considerações finais. As organizações visitadas procuram se reestruturar em busca de eficiência e eficácia que lhes permitam atuar num ambiente competitivo e, às vezes, hostil. Essa reorganização ocorre no sentido de desenvolver uma característica que as distinga das concorrentes, garantindo seu crescimento e permanência no mercado. Existe nas construtoras pesquisadas um consenso entre os entrevistados de que uma reestruturação segura e dinâmica deverá, obrigatoriamente, ser sustentada por um sistema de informações eficiente que minimize erros e aponte caminhos mais seguros. Concordaram, também, os empresários que, se a empresa deseja crescer, é imprescindível que essa rede de informações seja integrada em todos os setores empresariais. No entanto, nem todas as construtoras acreditam que essa base de dados possa ser centralizada na Contabilidade. Não estaria esse descrédito sendo motivado pelo perfil conservador e pelo enfoque míope a respeito da Contabilidade por parte de alguns contadores?

Pode-se concluir que é necessário maior esforço nos meios acadêmicos quanto à formação e preparação de profissionais competentes, com senso ético e responsabilidade social. Acredita-se, ainda, ser indispensável incentivar a divulgação das potencialidades das informações contábeis como elemento de gestão; demonstrar a existência de outros enfoques contábeis além do fiscal; mostrar a possibilidade de coexistência entre Contabilidade Gerencial e a Financeira; insistir na simplificação e clareza das ferramentas contábeis gerenciais; enfim, retornar à primordial função contábil que é fornecer informações seguras, em tempo hábil, ao processo de gerenciamento das organizações.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Lauro Brito de. *Estudo de um modelo conceitual de decisão, aplicado a eventos econômicos, sob a ótica da Gestão Econômica*. 1996. 126 p. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade – Universidade de São Paulo, São Paulo.

ARANTES, Nélio. *Sistemas de gestão empresarial: conceitos permanentes na administração de empresas válidas*. São Paulo: Atlas, 1994.

BARROS, Vaine de Magalhães. *Informações contábeis como instrumento de gestão empresarial: uma investigação nas construtoras de Belo Horizonte com certificação ISO 9000*. 2003.

202 p. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro.

BEUREN, Ilse Maria. *Gerenciamento da informação: um recurso estratégico no processo de gestão empresarial*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

COSENZA, José Paulo. Perspectivas para a profissão contábil num mundo globalizado: um estudo a partir da experiência brasileira. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, n. 130, p. 43-63, jul./ago. 2001.

- CRUZ, Rozany Ipavez. *Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica*. 1991. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.
- FREITAS, Maria Ester de. *Cultura organizacional: formação, tipologias e impacto*. São Paulo: Makron Books, 1999.
- GUERREIRO, Reinaldo. *Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação*. 1989. 385 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.
- HORNGREN, Charles T.. *Introdução à Contabilidade Gerencial*. Tradução de José Ricardo Brandão Azevedo. 5. ed. São Paulo: Prentice-Hall do Brasil. 1985.
- IBRACON – Princípios Contábeis: Pronunciamento do IBRACON; Normas Brasileiras de Contabilidade – CFC e Normas Internacionais de Contabilidade – IAIC. São Paulo: Atlas, 1994.
- IUDÍCIBUS, Sérgio. A Contabilidade no meio econômico e administrativo. *Revista de Contabilidade – CRC SP*. São Paulo, n. 13, p. 18–23, set. 2000.
- MARTIN, Nilton Cano. *Análise de projetos de investimento: um problema da contabilidade decisória*. 1980. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade), Faculdade de Economia Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.
- MEIHY, José Carlos Sebe Bom. *Manual de história oral*. 4ª ed. São Paulo: Loyola, 2002.
- MOSCOVE, Stephen A.; SIMKIN, Mark G.; BAGRANOFF, Nancy A.. Sistemas de processamento de informações e conhecimento em Contabilidade. In: *Sistemas de informações contábeis*. Tradução de Geni G. Goldschmidt. Cap. 14, p. 395-414. São Paulo: Atlas, 2002.
- NAKAGAWA, Masayuki. *Estudo de alguns aspectos de Controladoria que contribuem para eficácia gerencial*. 1987. Tese (Doutorado em Contabilidade), Faculdade de Economia e Administração, Universidade de São Paulo, São Paulo.
- PEREIRA, Lígia Maria Leite. Relatos orais em ciências sociais: limites e potencial. In: *Análise & Conjuntura*. Belo Horizonte, v. 6, n. 3, p. 109-127, set./dez. 1991.
- PORTELLI, Alessandro. Tentando aprender um pouquinho: algumas reflexões sobre a ética na história oral. In: *Revista Projeto História*. São Paulo, p. 13-49, abr. 1997.
- SANTOS, Neusa Maria Bastos F.. *Impacto da cultura organizacional no desempenho das empresas, conforme mensurado por indicadores contábeis: um estudo interdisciplinar*. 1992. 200 p. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.
- SCHWEZ, Nicolau. Responsabilidade social: meta e desafio do profissional da Contabilidade para o próximo milênio. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, n. 130, p. 71–83, jul./ago. 2001.
- SENGE, Peter M.. *A quinta disciplina: arte, teoria e prática da organização da aprendizagem*. 12. ed. São Paulo: Best Seller, 1990.
- WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E.. Diferenças entre a Contabilidade Gerencial e a Financeira. In: *Contabilidade Gerencial*. Tradução André O. D. Castro. Cap. 1, p. 1-48. São Paulo: Pioneira, 2001.

NOTA:**Endereço da autora:**

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais
 Av. Dom José Gaspar, 500 – Coração Eucarístico
 BELO HORIZONTE – MG
 30535-610