

# Evitando a modernização? Uso de artefatos tradicionais compromete Contabilidade Gerencial de empresas

Francisco de Assis Mendes Barbosa  
Heber José de Moura

<https://doi.org/10.5020/2965-6001.2023.14836>

## RESUMO

A Contabilidade Gerencial (CG) é um importante instrumento para o desenvolvimento e a competitividade das organizações. Apesar disso, ainda é comum as corporações utilizarem técnicas tradicionais, em detrimento das modernas, para atender as necessidades informacionais decorrentes das constantes mudanças presentes nos cenários organizacionais. A partir da análise da relação entre fatores contingenciais e institucionais e a utilização dos artefatos de CG, segundo a percepção dos profissionais de contabilidade, esta pesquisa confirmou que essa é a realidade predominante em empresas do Ceará, o que significa um entrave para o gerenciamento sustentável das organizações.

**Tags:** Artefatos de Contabilidade Gerencial. Teoria contingencial. Teoria institucional.

## Principais pontos

- A Contabilidade Gerencial é todo processo que, por meio de artefatos, identifica, mensura, acumula, analisa, prepara, interpreta e comunica informações para auxiliar os gestores a atingir os objetivos organizacionais;
- Fatores contingenciais (casuais, relacionados aos ambientes) e institucionais (regras e rotinas consolidadas na cultura

organizacional) influenciam o funcionamento geral das empresas;

- No Ceará, os fatores contingenciais e institucionais não influenciam a utilização dos artefatos de CG nas empresas;
- Os artefatos tradicionais são predominantes em relação aos modernos no que tange ao fluxo de informações que subsidiam a CG.

## Entendendo as organizações

Na tentativa de compreender as maneiras com que as empresas gerenciam suas atividades, as teorias organizacionais congregam diversas escolas que apontam para caminhos por vezes distintos. Duas dessas teorias são a contingencial e a institucional.

A teoria contingencial indica que os aspectos incertos, eventuais, que podem suceder ou não, são relevantes na gestão das organizações [1]. Desta forma, na abordagem contingencial, as transformações internas das organizações acontecem em decorrência das condições existentes no ambiente em que estão inseridas, não havendo, portanto, um único e mais apropriado modelo de administração capaz de ser aplicado, seja qual for o contexto, independentemente de qualquer situação. São fatores contingenciais, por exemplo, ambiente (externo), estratégia (de negócio), tecnologia e estrutura.

Já a teoria institucional surge com o propósito de explicar os processos e mecanismos pelos quais estruturas, regras e rotinas se estabelecem como diretrizes de autoridade para o comportamento organizacional [2]. Essa visão considera a Contabilidade Gerencial como uma instituição dentro da empresa, ou seja, hábitos que dão sentido a determinado grupo de pessoas, sendo estas rotinas amplamente aceitas de forma inquestionável [3].

## A Contabilidade Gerencial e seus artefatos

A CG tem o propósito de apoiar o processo decisório das organizações, através do fornecimento de informações, imprescindíveis para a gestão dos negócios, obtidas por meio de instrumentos e ferramentas de apoio utilizadas no exercício de suas atividades. Esse instrumento contábil experimentou mudanças a partir da revolução industrial no século XVIII e se encontra no quarto estágio evolutivo [4]:

Estágios da Contabilidade Gerencial (CG)

Período / Estágio evolutivo	Foco de atuação	Posição
Antes de 1950 / 1º	Determinação de custos e controle financeiro, através do uso de orçamentos e tecnologias de Contabilidade de Custos.	Atividade técnica necessária para perseguir os objetivos organizacionais.
De 1950 a 1965 / 2º	Fornecimento de informações para planejamento e controle gerencial, através do uso de tecnologias, tais como análise de decisão e contabilidade por responsabilidade.	Atividade de gerenciamento, mas em um papel de apoio.
De 1965 a 1985 / 3º	Atenção na redução de desperdício dos recursos utilizados nos processos da empresa, através do uso da análise de processos e tecnologias de gerenciamento de custos.	Parte integrante do processo da gestão.
De 1985 até os dias de hoje / 4º	Atenção na geração de valor através do uso efetivo de recursos, de tecnologias que examinam os direcionadores de valor para o cliente e para o acionista, e de inovação organizacional.	Parte integrante do processo da gestão.

Fonte: Elaborado pelo autor da pesquisa com base na *International Federation of Accountants* (1998).

A Contabilidade Gerencial, no exercício de suas funções, utiliza ferramentas, chamadas de artefatos, responsáveis pelo fornecimento de informações relativas às atividades das organizações. Esses artefatos podem ser tradicionais, relacionados aos primeiro e segundo estágios evolutivos, ou modernos, ligados às terceira e quarta fases [4] [5].

### Artefatos de CG tradicionais e modernos

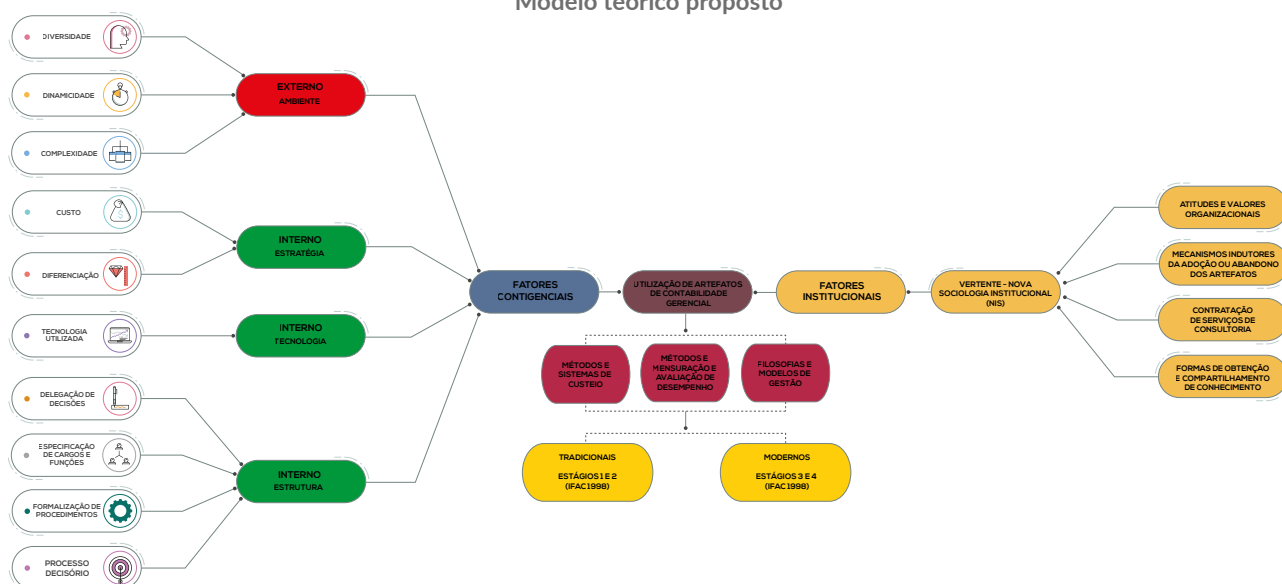
Tradicionais
Custeio por absorção, custeio padrão, custeio variável, retorno sobre investimentos (ROI), preço de transferência e orçamento.

Modernos
Custeio ABC, custeio meta, benchmarking, valor econômico adicionado (EVA), metodologia Kaizen, just in time; planejamento estratégico, balanced scorecard, modelo de gestão econômica (GECOM), gestão baseada em atividades (ABM) e gestão baseada em valor (VBM).

Fonte: dados da pesquisa (2020)

O quadro a seguir explica, teoricamente, a relação entre os fatores contingenciais e institucionais e os artefatos de CG em uma organização.

## Modelo teórico proposto



Fonte: elaborado pelo autor da pesquisa (2020)

A partir disso, buscou-se analisar a relação entre os fatores contingenciais e institucionais e a utilização dos artefatos de Contabilidade Gerencial, segundo a percepção dos profissionais de contabilidade de empresas do Estado do Ceará.

Considerando estudos anteriores que indicam que artefatos tradicionais são utilizados predominantemente, em detrimento dos modernos, procurou-se também verificar se esta situação se confirma nas organizações pesquisadas.

## Coletando os dados

Para realizar a pesquisa de natureza quantitativa, foi feito um levantamento, por meio do método *survey* e do uso de questionários objetivos, com profissionais da área de contabilidade de 41 empresas do Estado do Ceará. Essas empresas foram escolhidas pelo fato de serem reconhecidas pelo GPTW (*Great Place to Work*), um indicador das organizações que valorizam o bem-estar dos colaboradores em vários aspectos, não só o salarial.

Três hipóteses guiaram o estudo:

H1	Os fatores contingenciais influenciam na utilização de artefatos de Contabilidade Gerencial.
H2	Os fatores institucionais influenciam na utilização de artefatos de Contabilidade Gerencial.
H3	O conhecimento do artefato de Contabilidade Gerencial pelo profissional de contabilidade influencia na sua utilização.

Os dados coletados foram tratados e analisados estatisticamente, de forma computadorizada. O teste de hipótese não paramétrico do Qui-Quadrado e a técnica de estatística descritiva e multivariada análise de *cluster* possibilitaram identificar relações causais entre os fatores contingenciais e institucionais e os artefatos utilizados ou não na CG das empresas.

## Artefatos tradicionais são predominantes

A partir das análises, percebeu-se que os fatores contingenciais e institucionais não influenciam na utilização dos artefatos de Contabilidade Gerencial. Desta forma, as hipóteses 1 e 2 foram rejeitadas. Além disso, apenas os artefatos “orçamento” e “planejamento estratégico” mostraram-se significativamente associados ao grau de conhecimento dos profissionais de contabilidade atuantes nestas empresas, o que corrobora para a rejeição da hipótese 3.

Nesse sentido, embora haja utilização de artefatos modernos, os mais adotados nas organizações estudadas são os tradicionais.

### Frequência do uso de artefatos tradicionais

Artefato	Estágio evolutivo	Frequência	(%)
Orçamento	2º	36	87,8%
Retorno sobre Investimentos (ROI)	1º	27	65,9%

Custeio Variável	1º	22	53,7%
Custeio por Absorção	1º	18	43,9%
Custeio Padrão	1º	15	36,6%
Preço de Transferência	2º	10	24,4%

Fonte: dados da pesquisa (2020)

#### Frequência do uso de artefatos modernos

Artefato	Estágio evolutivo	Frequência	(%)
Planejamento Estratégico	3º	36	87,8%
Benchmarking	3º	20	48,7%
Balanced Scorecard	4º	17	41,5%
Just in Time	3º	16	39,0%
Valor Econômico Adicionado (EVA)	4º	14	34,2%
Metodologia Kaizen	3º	14	34,2%
Modelo de Gestão Econômica (GECON)	4º	12	29,3%
Gestão Baseada em Atividade (ABM)	3º	8	19,6%
Custeio ABC	3º	7	17,0%
Custeio Meta (Target Costing)	3º	7	17,0%
Gestão Baseada em Valor (VBM)	4º	5	12,2%

Fonte: dados da pesquisa (2020)

## E o que isso significa para as empresas?

Embora os dados indiquem que os profissionais e as organizações se preocupam em atualizar a utilização dos artefatos de Contabilidade Gerencial, de maneira a tornar mais eficaz a coleta de informações para auxiliar nos processos decisórios, há um descompasso entre o que realmente é praticado (também aferido a partir dos questionários) e o que as teorias da área oferecem de possibilidades.

No entanto, o mundo contemporâneo dos negócios requer permanente modernização em todos os setores das corporações. Buscar meios que se adequem às demandas da realidade empresarial atual, incluindo a CG, extremamente afetada pela renovação das tecnologias, é atitude crucial para garantir a sustentabilidade da organização.

## Referências

[1] Chiavenato, I. (2020). Introdução a teoria geral da administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações. (10a ed., rev. e atual.) São Paulo: Atlas.

[2] Gil, A. C. (2016). Teoria geral da administração: dos clássicos à pós modernidade. São Paulo: Atlas.

[3] Pereira, C. A., & Guerreiro, R. (2005). Avaliação do processo de mudança da contabilidade gerencial sob o enfoque da teoria institucional: o caso do Banco do Brasil. *Encontro de Estudos Organizacionais da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Administração*, Brasília, Brasil, de <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2005-fcb1143.pdf>

[4] Soutes, D. O. (2006). Uma investigação do uso de artefatos de contabilidade gerencial por empresas brasileiras. Dissertação de mestrado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, Brasil, de [https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006-102212/publico/Dione\\_Soutes\\_diss.pdf](https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006-102212/publico/Dione_Soutes_diss.pdf)

[5] Teixeira, A. J. C., Gonzaga, R. P., Santos, A. V. S. M., & Nossa, V. (2011). A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do Estado do Espírito Santo. *Brazilian Business Review*, 8(3), 108-127, de [http://legado.fucape.br/\\_public/producao\\_cientifica/2/BBR%20-%20ARIDELMO.pdf](http://legado.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/BBR%20-%20ARIDELMO.pdf)

## Sobre os autores

### Francisco de Assis Mendes Barbosa

Mestre em Administração pela Universidade de Fortaleza (2020), MBA em Gestão Financeira e Controladoria pelo Centro Universitário Estácio do Ceará (2013), Especialista em Auditoria pela Universidade Federal do Ceará (2010) e graduado em Ciências Contábeis pela Universidade de Fortaleza (2008). Possui experiência na área contábil, tendo atuado no desenvolvimento de soluções de Contabilidade Gerencial e Controladoria para organizações empresariais de grande e médio porte. Membro da Comissão Técnica de Normas Brasileiras de Contabilidade do CRCCE e consultor empresarial.

### Heber José de Moura

Doutor em Administração pela FGV/SP (1995) em Finanças e Métodos Quantitativos, Mestre em Análise de Sistemas pelo Instituto Nacional de Pesquisas Espaciais-INPE (1975) e graduado em Estatística pela Universidade Federal de Pernambuco (1972). Tem experiência na área de Métodos Quantitativos Aplicados, Estatística e Administração Financeira. Desenvolveu instrumentos de apoio acadêmico na forma de conteúdo EAD para utilização nas áreas de graduação e pós-graduação. Aposentado do Banco do Nordeste do Brasil, da Universidade Estadual do Ceará e ex professor titular da Universidade de Fortaleza. Atualmente é empresário e

professor visitante da Facultad Interamericana de Ciências Sociales - Paraguay.

\*\*\*

**Para citar esse trabalho:**

Barbosa, F. A. M., & Moura, H. J. (2022). Evitando a modernização? Uso de artefatos tradicionais compromete Contabilidade Gerencial de empresas. Executive Report MPA-UNIFOR. DOI: xxxxx.