

A CONTABILIDADE ESTRATÉGICA E OS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES COMO SUPORTE ÀS DECISÕES

Victor Branco de Holanda
Valcemiro Nossa

Resumo:

Nesta era de globalização dos mercados, o aparecimento de novas tecnologias e a necessidade de informações para a tomada de decisões estão cada vez mais presente. A Contabilidade deve estar atenta a essa necessidade e aproveitar todo o seu potencial metodológico para a geração de informações preditivas, passíveis de utilização estratégica. Um problema é que a contabilidade em muitas situações não amplia seus horizontes preditivos. Os contadores necessitam conhecer e dominar as novas tecnologias de informações, que atualmente são muito mais complexas e abrangentes que o tradicional processamento de dados. O uso dessas tecnologias repercute nos sistemas de informações contábeis que podem ser interligados a outros sistemas de informações, principalmente os que dizem respeito aos fatores externos, propiciando informações de extrema relevância para os objetivos estratégicos da empresa. Para que seja definido o foco da análise comparativa, a contabilidade estratégica depende da identificação da existência e do potencial da concorrência, da previsão de suas possíveis alternativas estratégicas, seus custos e investimentos relativos, e ainda, de sua política de preços sustentável. É difícil a obtenção de informações boas, confiáveis, significativas e úteis dos concorrentes, porém o que se necessita é um arquivo financeiro relativo, não um retrato exato. O potencial da contabilidade para gerar informações estratégicas é significativo. No entanto, é preciso que o contador tenha uma atitude proativa para transformar os dados da contabilidade em informações estratégicas.

Palavras-chave:

Área temática: Custos e Tomada de Decisões

5.14. A CONTABILIDADE ESTRATÉGICA E OS SISTEMAS DE INFORMAÇÕES COMO SUPORTE ÀS DECISÕES

Victor Branco de Holanda

Professor da Universidade Federal do Rio Grande do Norte – UFRN

Valcemiro Nossa

Professor da Universidade Federal do Espírito Santo – UFES

Universidade de São Paulo – USP (FEA)

Av. Luciano Gualberto, 908 – Cidade Universitária – São Paulo (SP)

Mestrando em Contabilidade e Controladoria

vholanda@usp.br

RESUMO

Nesta era de globalização dos mercados, o aparecimento de novas tecnologias e a necessidade de informações para a tomada de decisões estão cada vez mais presente. A Contabilidade deve estar atenta a essa necessidade e aproveitar todo o seu potencial metodológico para a geração de informações preditivas, passíveis de utilização estratégica. Um problema é que a contabilidade em muitas situações não amplia seus horizontes preditivos. Os contadores necessitam conhecer e dominar as novas tecnologias de informações, que atualmente são muito mais complexas e abrangentes que o tradicional processamento de dados. O uso dessas tecnologias repercute nos sistemas de informações contábeis que podem ser interligados a outros sistemas de informações, principalmente os que dizem respeito aos fatores externos, propiciando informações de extrema relevância para os objetivos estratégicos da empresa. Para que seja definido o foco da análise comparativa, a contabilidade estratégica depende da identificação da existência e do potencial da concorrência, da previsão de suas possíveis alternativas estratégicas, seus custos e investimentos relativos, e ainda, de sua política de preços sustentável. É difícil a obtenção de informações boas, confiáveis, significativas e úteis dos concorrentes, porém o que se necessita é um arquivo financeiro relativo, não um retrato exato. O potencial da contabilidade para gerar informações estratégicas é significativo. No entanto, é preciso que o contador tenha uma atitude proativa para transformar os dados da contabilidade em informações estratégicas.

A Contabilidade Estratégica e os Sistemas de Informações como suporte às Decisões

Introdução

As denominadas ciências factuais sociais, até pouco tempo, não eram consideradas como ciências, exatamente pelo caráter de mutabilidade do ambiente social e do próprio homem, que ao se inserir no contexto, o compunha e alterava-o, o que não permitia a descoberta das leis “estáveis”, universais e “imutáveis” que deveriam reger os fenômenos sociais. Apesar dessas dificuldades, hoje é geral a aceitação de alguns campos do conhecimento social como ciências. E esta será útil, à medida que possa ser relacionada, efetivamente, ao seu ambiente não apenas explicando-o, mas possibilitando prever as reações ambientais e de alguma forma mensurando-as.

A Contabilidade enquanto Ciência do controle patrimonial está diretamente associada ao grau de desenvolvimento comercial, social e institucional das sociedades, cidades ou nações. Assim é que a Contabilidade teve seu florescer nas cidades de Veneza, Gênova, Florença, Pisa e outras, onde eram avançadas as atividades mercantis, econômicas e culturais, representando o que de mais moderno tinha a época. Esta mesma Contabilidade acompanhou o poderio do império naval na época das grandes navegações, fortaleceu-se na revolução industrial com o advento da máquina a vapor e mostrou seu amadurecimento na mesma proporção do fortalecimento do capitalismo.

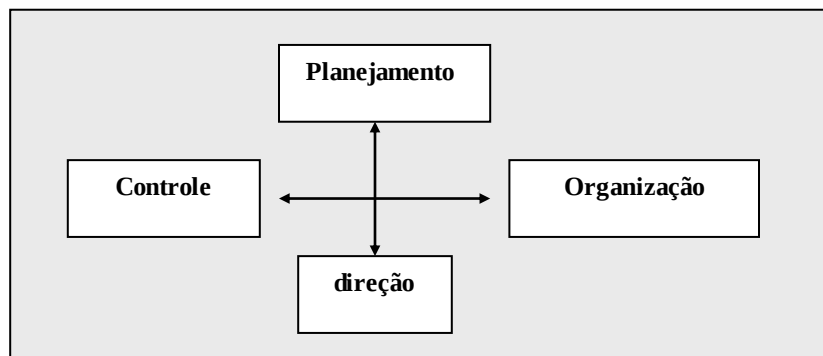
Atualmente, na era da globalização dos mercados, as mudanças se tornam cada vez mais intensas e repentinas. Um futuro incerto e a necessidade de sobrevivência fazem com que as empresas valorizem o planejamento estratégico como instrumento de descoberta das novas oportunidades, bem como das ameaças do ambiente em que estão inseridas.

Outro fator que se alia a esse processo é a informação que deve ser usada como matéria prima fundamental para a tomada de decisão. Sem a informação detalhada ou consolidada, seja ela interna ou externa à empresa, não há como se tomar decisões racionais.

O objetivo deste estudo é discutir as repercussões na Contabilidade, provocados pelo ambiente atual, extremamente globalizado e fortemente influenciado pelas novas tecnologias de informação. Mostrar que a Contabilidade guarda na sua estrutura metodológica, um potencial considerável, para ser usada como instrumento preditivo, sendo assim, passível de utilização estratégica.

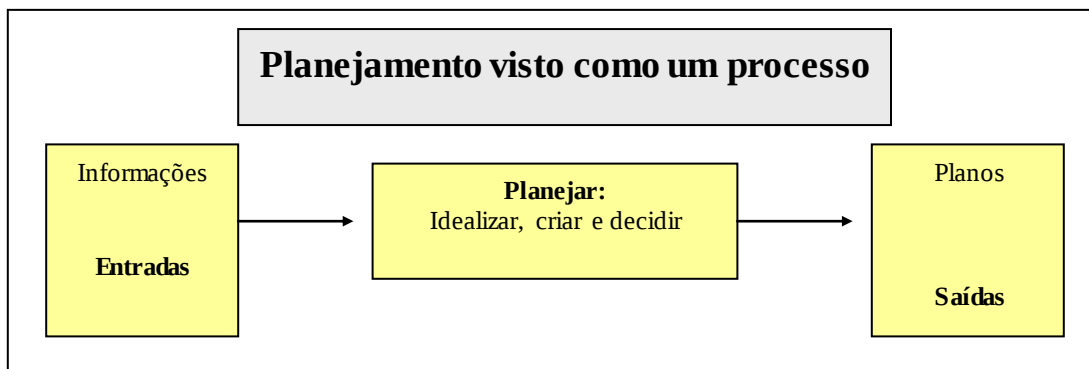
Planejamento e decisões estratégicas

Para Chiavaneto (apud Tavares, 1989:18) as funções do administrador são: planejamento, organização, direção e controle, as quais compõem o processo administrativo, integrando-se entre si conforme mostra a figura a seguir.



Conforme Oliveira (1986:21), “a previsão corresponde ao esforço para verificar quais serão os eventos que poderão ocorrer, com base no registro de uma série de probabilidades”, o que está bem próximo da definição de Newman (apud Tavares, 1989:21) que afirma ser “o planejamento o ato de decidir antecipadamente o que deve ser feito”.

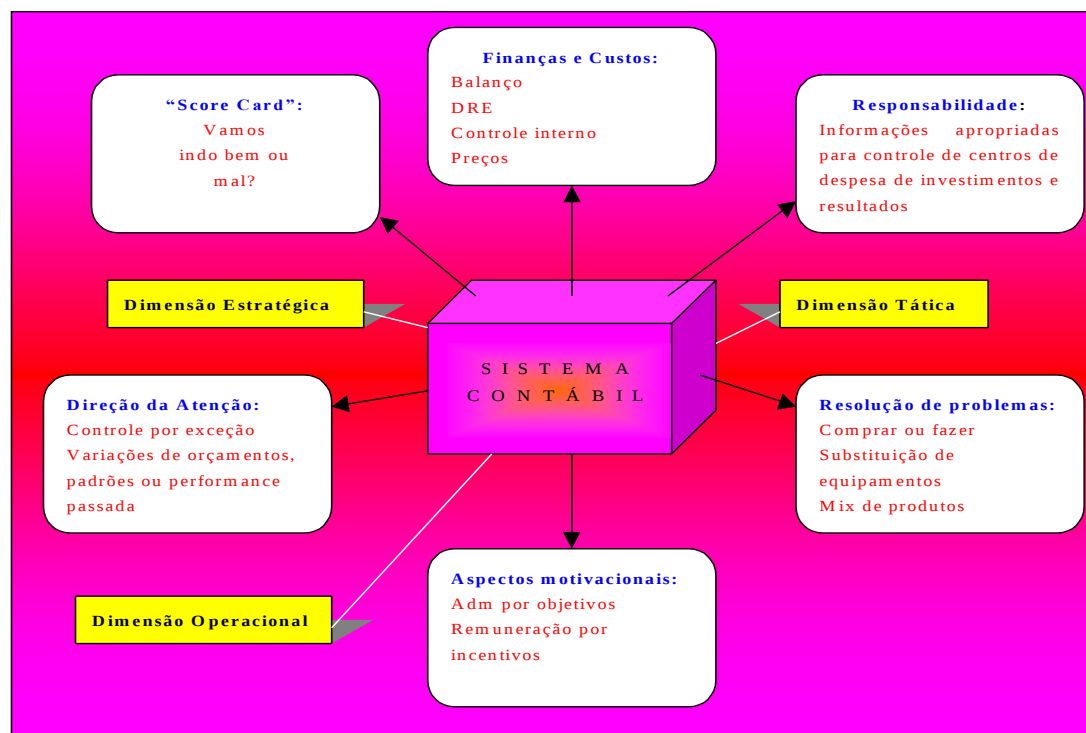
Para os objetivos deste trabalho o planejamento pode ser compreendido como um processo de idealizar, criar e decidir, antecipadamente, tendo como insumo informações e como resultado planos e projetos conforme ilustra a figura a seguir.



Por sua vez, segundo Goold (1984:182), decisões estratégicas são aquelas que podem ter significativo, contínuo e sistemático efeito no desempenho e na rentabilidade do negócio. Elas podem ser classificadas: nas que afetam a **estrutura do negócio** (alcance de produto, nível de serviço, saídas/distribuição, preços e mix de comercialização); e noutras que afetam o **desenvolvimento dos recursos do negócio** (recursos físicos, humanos, sistemas de administração e processos).

Hierarquização dos níveis decisórios

No processo de gestão, nos mais diferentes níveis, seja estratégico, tático ou operacional, está-se sempre decidindo entre uma alternativa ou outra. Para uma maior percepção das diversas possibilidades existente no sistema de informação contábil observe a figura a seguir.



Fonte: Adaptado de BIO (1976:16)

No nível operacional estão as decisões relacionadas com a forma em que as operações são executadas. Ela interage diretamente com o ciclo de atividades, ou de processos propriamente dito. No nível tático tem-se o controle gerencial, ou as ênfases a serem dadas a cada operação. E por fim, no nível estratégico, trata-se das decisões que interagem com o ambiente externo a empresa, sempre na busca de resultados no plano global da organização.

Crítica ao uso da informação contábil tradicional como subsídio para a decisão

Muitas das informações relevantes dos custos dos produtos ou serviços, e os lucros deles derivados, estão tradicionalmente na área do contabilidade gerencial. Apesar da Contabilidade possuir em sua estrutura os fundamentos necessários para vir a ser o sistema de informação mais importante da empresa, transformando-se no centro de integração e interação com os demais sistemas da empresa, isso não acontece.

Segundo Riccio (1989:132) uma das causas para que isso não ocorra é que grande parte dos sistemas contábeis são construídos dentro da característica de sistema particular da área contábil e não como um sistema da empresa.

No aspecto mais específico do uso da informação contábil como instrumento estratégico, destaca-se a opinião de Goold (1984:183), que aponta cinco deficiências principais e comuns no apoio da informação contábil para estratégia:

- 1 Os custos não são coletados (registrados) em categorias úteis para estratégia;
- 2 os custos não são alocados por diferentes segmentos de negócio e a rentabilidade líquida por segmento não está disponível;
- 3 pouca ou nenhuma tentativa para modelar os custos e lucros dos competidores;
- 4 falta de flexibilidade na análise do tipo "what if" das opções estratégicas e
- 5 ênfase no curto prazo, interno, medidas financeiras; em detrimento do longo prazo, externo, mercado, medidas tecnológicas e de competitividade.

Vale acrescentar a percepção de Ward (1992:88), ao afirmar que em qualquer análise contábil competitiva, preços e custos relativos se tornam muito mais importante que os absolutos. Importa saber se os concorrentes estão fixando preços em níveis não sustentáveis a longo prazo. A chave para essas comparações é a predição de níveis de atuações futuras e não de informações históricas.

Buscando uma explicação para as negligências identificadas.

Conforme relata Goold (1984:189) é plausível ver que os registros contábeis são estabelecidos para propósitos diferentes dos estabelecidos no processo de administração estratégica. Os relatórios financeiros com exigências legais ditam certos registros, e a necessidade de produzir estimativas de custos ordenam outros. É possível aceitar que há propósitos múltiplos para registros e informação contábeis. Não obstante, por que os usos estratégicos de tal informação deveria receber menos ênfase que outros propósitos? Porque as informações estratégicas não são produzidas em paralelo, e em adição aos outros relatórios contábeis? Várias razões culturais que se relacionam mais com a própria concepção do contador do seu papel formal precisam ser aduzida.

Ainda segundo Goold (1984:190), os contadores gostam de se ver como provedores de fatos financeiros objetivos sobre um negócio. Disto segue que os contadores estão mais confortáveis registrando o passado do que ajudando a administração para tomar decisões estratégicas orientadas para o futuro, pelo menos onde isso envolve o subjetivismo na alocação de custo, cálculos dos custos estimados dos competidores ou o fornecimento de respostas hipotéticas. Segundo Ferreira (1992:2), “os contadores devem parar de registrar a história da empresa, para começar a fazer a história da empresa”. Entende-se aqui a expressão “parar de registrar a história” apenas no sentido figurado, na verdade, seria uma mudança de foco, qual seja: ao registrar o passado possibilitar a projeção do futuro da empresa.

Outro fator citado por Goold é o ideal da objetividade efetiva, ou seja, o esforço para maximizar precisão. Esse desejo de fazer o fechamento até o último centavo, conduz os contadores a evitar estimativas de ampla magnitude.

Previsão, planejamento, enfim: a Contabilidade deve se preocupar com o futuro?

Alguns pesquisadores da Ciência Contábil, (embora em número reduzido) acham que a Contabilidade não deveria se preocupar com o que vai acontecer, isto é, com o futuro. A Contabilidade dentro do fundamento mais incisivo da objetividade deve registrar e relatar o que aconteceu de forma determinística e incontestável. O que se admite na prática tradicional são algumas raras exceções, como por exemplo o caso das provisões para devedores duvidosos, quando se tenta mediante critérios previsionais, inferir qual a despesa associada a obtenção da receita gerada.

Entende-se que por traz dessa discussão, simples na visão de alguns, esconde um forte processo dialético que impulsiona o desenvolvimento da Ciência Contábil, qual seja: a contraposição e por vezes o equilíbrio da objetividade e a subjetividade da mensuração contábil.

A informação contábil, precisa ser oportuna, representar a realidade e ser relevante. Mesmo o relatório dos eventos ocorridos será útil a medida que possa servir de inferência para o futuro. Sobre o assunto destaca-se o pensamento de Mattessich (1972) que assim se pronuncia:

Uma característica peculiar do nosso período de transição é que a contabilidade está muito mais voltada para as projeções de eventos econômicos futuros (...), mesmo hoje, alguns estudiosos desejam excluir o ato orçamentário da contabilidade, propriamente dita. Mas, é esta negligência que tem privado a contabilidade tradicional de sua tarefa mais importante, principalmente para responder a questão: O quanto a gerência poderia ter atuado bem se eles tivessem distribuído os recursos da melhor maneira possível ?

Os princípios geralmente aceitos limitam o avanço da Contabilidade?

É oportuno, antes de prosseguir, distinguir a contabilidade gerencial da contabilidade financeira. Distinção que se fundamenta em vários aspectos, que não serão aqui esgotados; no entanto, resumidamente, poderia se dizer que a principal distinção se refere ao grau de liberdade. A contabilidade gerencial não está limitada a nenhuma restrição, além dos custos em relação aos benefícios de melhores informações que possam possibilitar eficientes decisões por parte da administração. A contabilidade financeira, por sua vez, preocupada com a forma pela qual se devem medir e comunicar fenômenos econômicos, é limitada pelos princípios contábeis de aceitação geral. Limitação esta imposta, devido principalmente a necessidade da homogeneidade e uniformidade dos relatórios para possibilitar a comparação entre as diversas entidades que utilizam-se da informação contábil, bem como atender aos interesses da tributação.

As idéias básicas da contabilidade administrativa ou gerencial foram desenvolvidas em organizações industriais. Entretanto, elas evoluíram, podendo hoje ser aplicadas a todo tipo de organização, inclusive as que se dedicam à prestação de serviços. O usuário de um sistema contábil gerencial deve querer saber como ele influenciará as decisões (comportamento) dos administradores.

Iudícibus (1994:17) afirma que os postulados e princípios da Contabilidade podem ser estudados e/ou formulados, concomitante ou não, com seus objetivos. E que a formulação dos objetivos por meio da observação da realidade, transcendem os princípios e as normas, pois são meios para se chegar aos objetivos, que são o ponto mais alto da estrutura hierárquica da disciplina.

Os objetivos e a função da Contabilidade permanecem intactos, inalterados desde os seus primórdios: Prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações adequadas que os ajudem a tomar decisões racionais. O mesmo não poderia ser dito em relação aos usuário da informação contábil e muito menos em relação ao ambiente de negócios.

O ambiente de negócios sofre hoje uma mudança significativa, além disso há um maior nível de esclarecimento e exigência por parte dos usuários, demandando informações precisa e oportuna. Se essas premissas forem verdadeiras, não fica difícil perceber que os princípios contábeis, enquanto meio de consecução dos objetivos, teriam que no mínimo serem flexíveis ou “adaptáveis”, e não imutáveis como sugerem alguns autores.

Além do mais a Contabilidade tem que servir sempre para evidenciar uma mensuração correta do patrimônio e não para produzir avaliações distorcidas. Quando isso ocorre é preferível abrir mão das regras ditas “normais”. Um princípio contábil só deve ser mantido, enquanto for capaz de conduzir a mensuração de forma que esta expresse a realidade do fenômeno econômico que se está mensurando. Isso não significa que a Contabilidade não possa ter um núcleo fundamental estável, só o será enquanto for útil aos objetivos da Contabilidade.

A repercussão do uso da tecnologia nos sistemas contábeis

Hoje as tecnologias de informações são muito mais complexas e abrangentes que o tradicional processamento de dados, incluindo, além deste, uma imensa variedade de recursos, classificados sob os mais variados títulos: sistemas de informações gerenciais, sistemas de suporte as decisões, sistemas de suporte à gestão, automação de escritórios, automação de processos, automação industrial, inteligência artificial, sistemas especialistas, automação comercial, automação bancária, captura direta de informações etc.

O presidente da AICPA (EUA), Allan Tofias (apud Riccio & Peters, 1997:6-7) informa que as subcomissões de “Information Technology Practices” e a de “Technology Research”, em recente trabalho, avaliaram 56 tecnologias, conceitos e práticas identificando sua influência nas áreas de contabilidade, auditoria, impostos, consultoria e finanças. Os resultados indicam que as 15 tecnologias mais importantes que os contadores necessitam conhecer ou dominar para se manterem atualizados são:

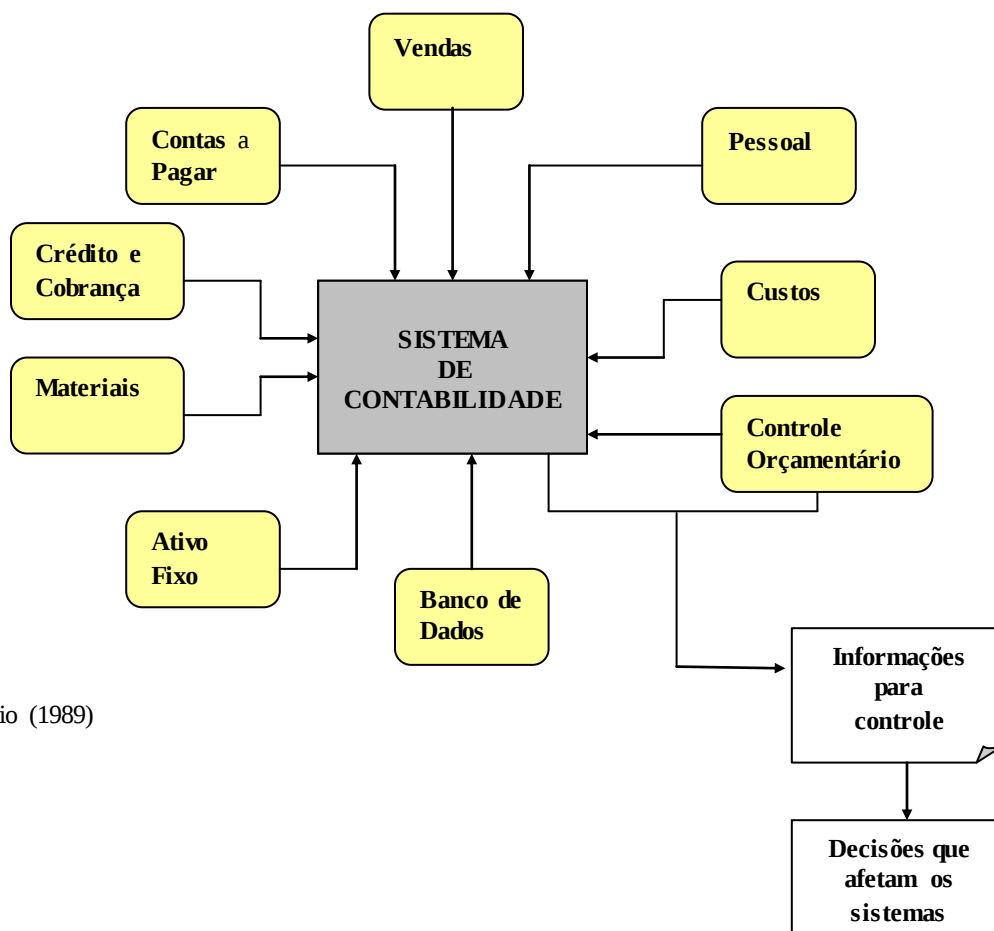
1. processamento de imagem (processo de *scanning* e conversão de documentos impressos em documentos eletrônicos);
2. intercâmbio eletrônico de dados “*Electronic Data Interchange- EDI*”
3. segurança de dados (criptografia);
4. comércio eletrônico;
5. tecnologia de comunicações;
6. tecnologia do fluxo de trabalho “*Workflow technology*”;

7. redes;
8. computação colaborativa “*collaborative computing and groupware*”;
9. arquitetura cliente/servidor;
10. agentes inteligentes;
11. reengenharia de processos;
12. correio eletrônico (voz e dados);
13. sistemas especialistas;
14. integração de atividades inter-empresariais;
15. telecomunicação.

As tecnologias de informações, com toda essa abrangência, estão transformando as instituições, principalmente no mundo empresarial, muito mais profunda e rapidamente que qualquer outra transformação técnico-social da história. Todas essas tecnologias facilitam os propósitos da contabilidade possibilitando o seu uso como instrumento estratégico.

O potencial do Sistema de Informações Contábeis como instrumento estratégico

Uma característica inerente ao Sistema de Informação Contábil, segundo Riccio (1989:104), é a de ser um sistema consolidador. Esta consolidação ocorre tanto no aspecto contábil quanto no sistema organizacional. A figura a seguir ilustra essa consolidação.



Fonte: Riccio (1989)

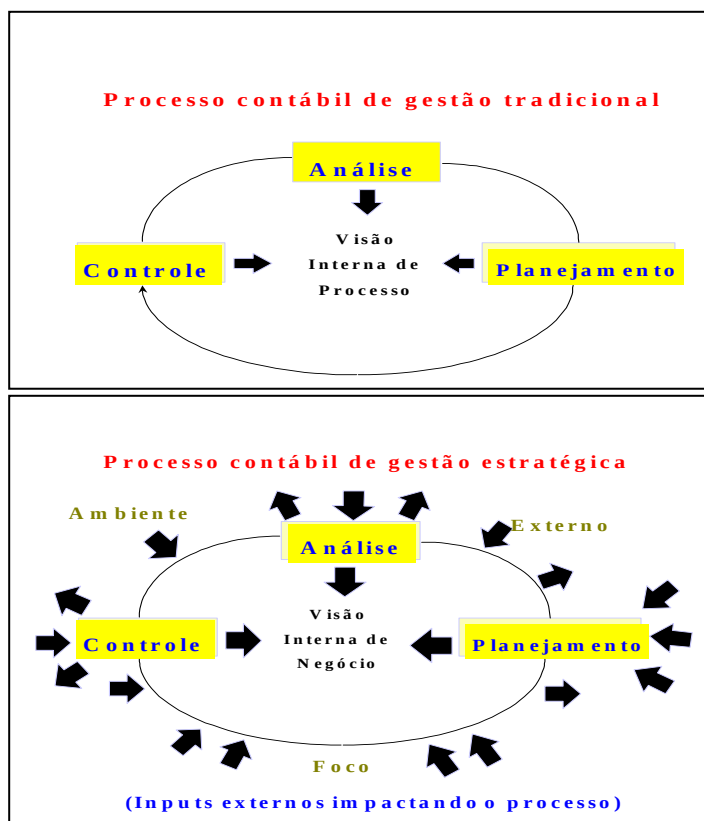
Ao imaginar que cada segmento ou setor pode ser consolidado no sistema de informação contábil, por que não utilizar esse papel integrador como um instrumento estratégico para a empresa? O sistema contábil pode ser interligado a outros sistemas de informações, principalmente os que dizem respeito aos fatores externos, propiciando informações de extrema relevância para os objetivos estratégicos da empresa.

Contabilidade Gerencial Estratégica x Tradicional

Pogue (apud Goldenberg, 1994:90) define Contabilidade Estratégica como sendo “a provisão e análise dos dados contábeis gerenciais que dizem respeito à estratégia da empresa...”. Segundo Goldenberg (1994:91), a contabilidade gerencial é uma parte da contabilidade estratégica. A contabilidade estratégica é mais ampla e é uma área que se encontra em crescimento.

O sistema contábil gerencial tradicional traz inquestionáveis benefícios, porém não evidencia os tópicos que as organizações encaram quando estão tentando desenvolver uma estratégia competitiva. Estratégia competitiva, segundo Ward (1992:89) tem sido definida como cursos específicos de ação que são designados para criar vantagem competitiva sustentável em determinados produtos ou mercados na busca de objetivos identificados.

A figura a seguir ilustra as diferenças principais de enfoque da gestão estratégica em relação a tradicional. Observa-se que o foco da atenção muda da visão interna de processo na gestão tradicional para visão interna de negócio, na gestão estratégica.



Fonte: Adaptado de Ward (1992:87)

Tradicionalmente, a contabilidade gerencial tem se concentrado na análise da estrutura interna de custos e então, planejado como esta estrutura de custos se alterará no futuro.

O interessante para a contabilidade gerencial estratégica é assinalar a necessidade de mudança na estratégia competitiva, preferencialmente, identificar alguns poucos indicadores-chave que possam prever tal necessidade no futuro.

Performance gerencial e objetivos da divisão

Os objetivos divisionais devem ser estabelecidos com referência ao papel desta unidade nos objetivos da empresa como um todo. A avaliação da performance gerencial deve ser feita contra um padrão relativo que mostra como os melhores concorrentes estão fazendo. Os gerentes devem ser avaliados em seu desempenho financeiro somente se tiverem controle sobre este. Isto significa que existem certos aspectos que afetam o desempenho econômico global do negócio, que estão fora de seu controle imediato.

A performance econômica deve ser determinada por meio da medida do retorno financeiro global adquirido comparado ao retorno de um investimento alternativo que poderia ter sido ganho num mesmo nível de risco.

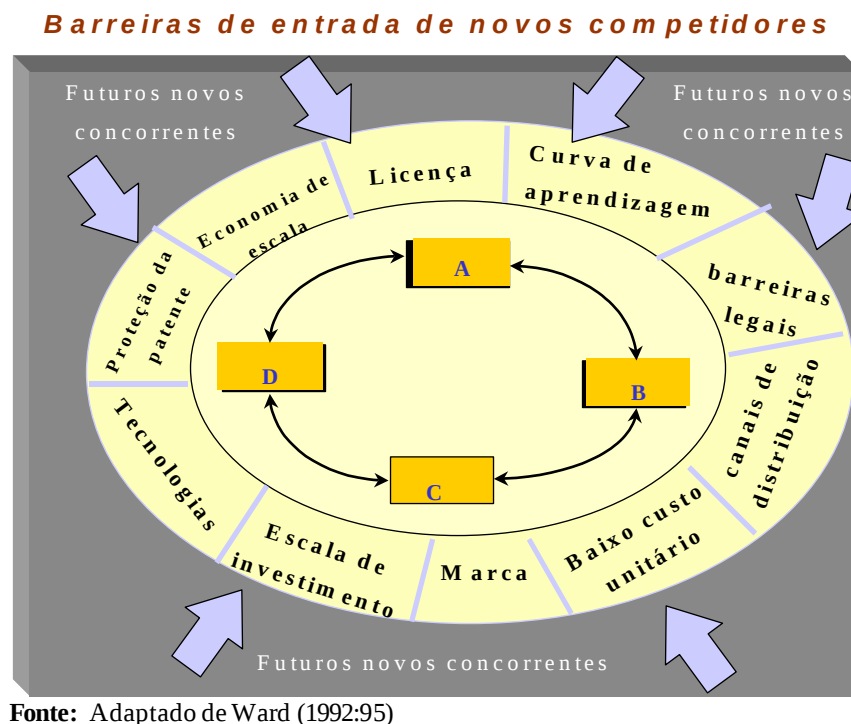
Modelagem do competidor

Segundo Goold (1984:187), a maioria das companhias declara ser essencialmente ignorante sobre os custos dos seus competidores. Apesar do valor da estimativa dos custos de competidores, pouquíssimos, departamentos contábeis produzem tais análises em qualquer base regular e freqüentemente há um grau alto de resistência para trabalhos deste tipo.

Ward (1992:94) acrescenta, que a contabilidade competitiva depende da identificação da existência e do potencial da concorrência para que seja definido o foco da análise comparativa. A identificação de competidores consiste no levantamento de outros empreendimentos que fornecem produtos alternativos aos mesmos mercados, ainda que eles usem estratégias diferentes, incluindo diferentes canais de distribuição. A Contabilidade competitiva, depende ainda, da previsão das possíveis alternativas estratégicas dos concorrentes, seus custos e investimentos relativos e sua política de preços sustentável.

A análise da concorrência deve ser regulada sobre todos os atuais concorrentes e todos os potenciais devem ser monitorados para que não haja movimentações estratégicas ameaçadoras. Isso requer uma compreensão de vários fatores sobre os concorrentes, como sua estrutura relativa de custos e níveis de investimentos existentes e planejados.

A figura a seguir ilustra os diversos componentes que dificultam a entrada de futuros concorrentes em um mercado específico. Esses componentes devem ser monitorados pelo sistema estratégico da empresa.



O que é realmente importante para a análise da estratégia competitiva é identificar as alternativas que podem ser implementadas por diferentes concorrentes e planejar as respostas para cada ameaça potencial séria.

Algumas pessoas consideram essa tarefa de mapear a contabilidade dos concorrentes difícil, uns até impossível. No entanto, na maioria das indústrias, o mercado é dominado e liderado por relativamente poucas companhias e isto torna possível construir um modelo de simulação do mercado e de seus maiores participantes. Usando técnicas de modelamento por computador, agora é prático prever respostas para estratégias alternativas

Caso haja dúvidas por onde começar, o método a seguir sugerido por Goold (ano:187) é: comece por uma análise da estrutura de adição de valor, ir em cada fase de adição de valor, construir um modelo de como os custos se comportam em relação as variáveis motrizes como volume, escolha de maquinaria, estrutura de força de vendas etc. Juntar todas informações disponíveis sobre competidores em termos destas variáveis chaves, agrupando o conhecimento de gerentes em uma variedade de posições, e em uma variedade de níveis na firma. Finalmente, ligar estas informações sobre os competidores no modelo simplificado de comportamento dos custos que foi estabelecido.

Identificar um número limitado de competidores fortes

O resultado ideal da avaliação do potencial do competidor estratégico é identificar um número limitado de competidores fortes, tanto existentes como potenciais. Contadores gerenciais estão totalmente inteirados normalmente com a dinâmica dos custos de seus negócios, mas freqüentemente não têm tentado aplicar suas consideráveis

habilidades analíticas para os negócios com bases externas tais como concorrentes, fornecedores e clientes.

A figura a seguir mostra as diversas fontes que se pode lançar mão para mapear a situação dos competidores.

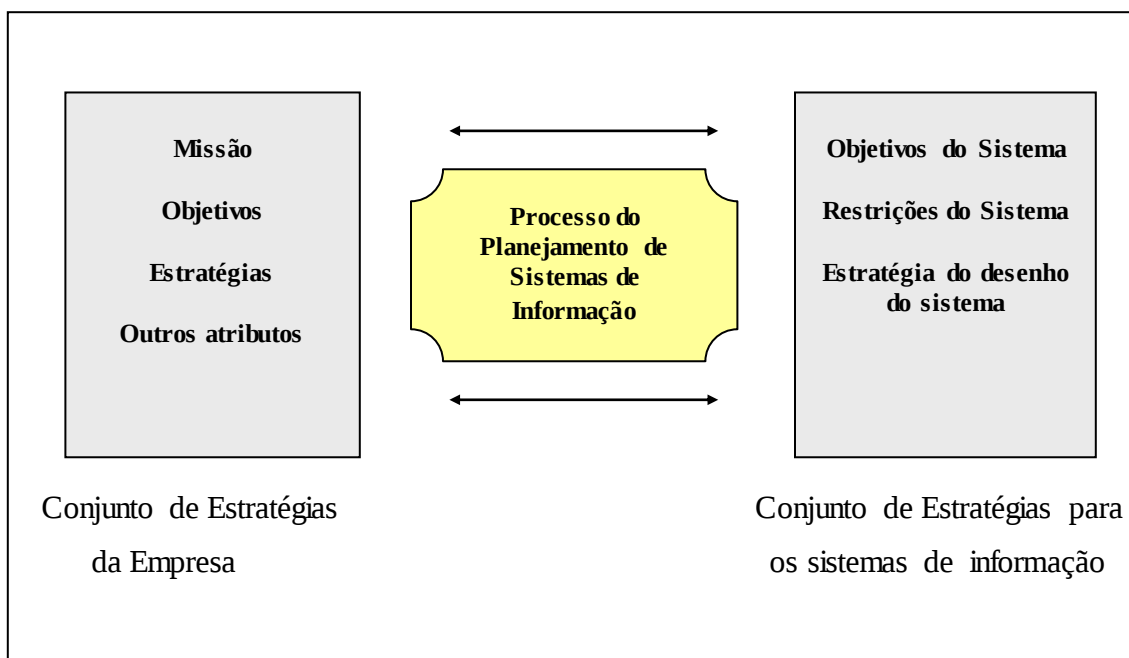


Fonte: Adaptado de Ward (1992:110)

Segundo Porter (1997:88-89) as empresas são rentáveis em função de determinadas forças competitivas básicas que as afetam. Na visão de Ward (1992:110), o objetivo geral é adquirir uma compreensiva base de dados sobre cada competidor significativo. Mesmo quando os empresários aceitam que precisam conhecer as estratégias dos concorrentes, níveis de lucratividade e custos quando preparam seus próprios planos de negócios, a afirmação mais comum é que eles não podem conseguir a referida informação. Certamente sempre existirão problemas na obtenção de informações sobre os concorrentes que sejam **boas, confiáveis, significativas e úteis**, mas o que se deve lembrar é que o necessário é o arquivo financeiro relativo, não necessariamente o retrato exato.

A interligação entre planejamento estratégico e sistemas de informações

O planejamento de sistemas de informação deve ser condizente com o planejamento estratégico. De acordo com King (apud Tavares, 1989:95), o conjunto das estratégias dos sistemas de informação é considerado o coração do planejamento de sistema de informação, conforme a figura a seguir:



Fonte: Tavares (1989)

Fica claro que os objetivos e estratégias da empresa devem determinar a missão do planejamento de sistemas de informação. A compreensão sobre os fatores de sucesso ajuda a concentrar a atenção sobre as áreas importantes do sistema de informações e suas necessidades.

Considerações finais

Na tentativa extremada de síntese, e caso fosse possível resumir em uma única frase, diria-se: *a idéia-chave é possuir a melhor informação possível sobre a estratégia do competidor*. No entanto para conclusão desse trabalho, selecionou-se alguns pontos relevantes referente ao uso da Contabilidade como instrumento estratégico, principalmente os que estão contidos na obra de Keith Ward (1992), a seguir:

- Objetivo chave de qualquer análise financeira é ajudar as decisões estratégicas; tais decisões não se apoiam em abordagens generalizadas que produzam um nível de análise de lucratividade de produto ou cliente para todas as decisões que possam ser necessárias;
- pode ser argumentado que o lucro vem da aquisição de uma relativa vantagem competitiva sustentável, mais que de qualquer outra coisa;
- a temporária queda das margens de lucro deve ser aceita como arte do investimento necessário para a lucratividade da empresa a longo prazo;
- o sucesso do empreendimento é fundamentalmente uma medida relativa e a vantagem competitiva é um conceito de relatividade comparativa ainda mais alta;

- o sucesso de qualquer estratégia de negócio pode ser estabelecida somente no mercado.

Dentro de uma abordagem mais filosófica, ainda diria-se, que há aqueles que preferem não caminhar, pois ao fazê-lo temem perder o controle das posições já conquistadas. Outros preferem impedir que se caminhem pois temem a invasão de seus espaços. Ambos não ultrapassam os limites que lhes são impostos. No entanto, existem os que por alguma necessidade preferem caminhar. Estes, não necessariamente mais capazes, simplesmente ousam mais. Assim ao se afastarem dos estreitos limites que os cercam aumentam as suas percepções.

O resultado prático dessa atitude é que quanto mais se ampliam os horizontes de percepção e análise mais complexo fica o problema. No entanto, pode-se perceber as diversas interações existentes entre as múltiplas disciplinas que compõem a sua solução, ficando o seu resultado mais próximo do mundo real.

Não se quer dizer, com que foi afirmado acima, que uma abordagem deva prevalecer sobre a outra. E sim que as diferentes abordagens são importantes. O que se quer ressaltar é que num mundo onde o conhecimento se multiplica vertiginosamente, segundo uma função exponencial, há a necessidade de muitos especialistas. Não menos importante nesse contexto, é a função dos generalistas, aqueles capazes de interrelacionar multidisciplinarmente os assuntos, sintetizando numa visão sistêmica as complexidades do mundo real.

Quando se compreendem as finalidades gerais do sistema contábil, ganha-se uma perspectiva para o estudo da utilidade da contabilidade para a administração. O sistema contábil do futuro será um sistema de muitas finalidades, oferecendo relatórios seletivos e altamente integrado. As novas tecnologias de informação exercerão papel fundamental nesse processo.

O potencial da contabilidade para gerar informações estratégicas é significativo. A necessidade de gerenciamento contábil estratégico é, sem dúvida, um dos maiores desafios para as empresas do futuro. É preciso, no entanto, uma atitude proativa por parte dos contadores. Necessário voltar-se para as finalidades dos sistemas que em última análise devem expressar os anseios dos usuários.

BIBLIOGRAFIA

- BIO, Sérgio Rodrigues. ***Contribuições à formulação de um plano de longo prazo para o desenvolvimento de um sistema contábil integrado***. Dissertação de mestrado, São Paulo, FEA/USP, 1976
- FERREIRA, Araceli Cristina de Souza. A contabilidade estratégica e o mundo dos negócios. Boletim do IBRACON. São Paulo, ano XV, n. 171, ago. 1992.
- GOLDENBERG, Marta da Conceição Louro. ***Contabilidade Estratégica: o papel do controller no processo de planejamento estratégico***. Dissertação de Mestrado, São Paulo, FEA/USP, 1994.
- GOOLD, Michael. ***Accounting and strategy***. Centre for Business Strategy, London Business School, 1984.
- IUDÍCIBUS, Sérgio de. ***Teoria da contabilidade***. São Paulo: Atlas, 1994.
- MATTESSICH, Richard. Methodological preconditions and problems of a general theory of accounting. ***Accounting Review***, julho de 1972.
- OLIVEIRA, Dijalma de Pinho Rebouças. ***Sistemas, organização e métodos***. São Paulo, Atlas, 1986.
- PORTER, Michael. ***Os caminhos da lucratividade***. HSM Management São Paulo, ano 1, n.1, mar/abr.1997.
- RICCIO, Edson L. e PETERS, Marcos R.S. Ambiente virtual e flexibilidade: o impacto da tecnologia sobre o sistema de informação contábil. ***Revista do Conselho Regional de contabilidade do Estado de São Paulo***, ano I , n.2, jul. 1997, p. 5-11.
- RICCIO, Edson Luiz. ***Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação***. Tese de doutorado, São Paulo, FEA/USP, 1989
- TACHIZAWA, Elio Takeshi. ***Enfoque sistêmico ao uso da informação no apoio às decisões***. Dissertação de mestrado, São Paulo, FEA/USP, 1989
- TAVARES, Edval da Silva. ***Uma contribuição para a análise da interligação entre o planejamento estratégico e o planejamento de sistemas de informação***. Dissertação de Mestrado, FEA/USP, São Paulo, 1989
- WARD, Keith. ***Strategic management accounting***. Oxford, Butterworth Heinemann, 1992.

