

O ensino de contabilidade gerencial e sua aplicação na prática: um estudo sobre as ferramentas gerenciais utilizadas pelos prestadores de serviços contábeis em um estado brasileiro

Vera Lúcia Cruz (UFPB) - veralc22@hotmail.com

Anderson DE QUEIROZ HENRIQUES COUTINHO (UFPB) - anderson-queiroz@hotmail.com

Umbelina Cravo Teixeira Lagioia (UFPE) - umbelinalagioia@terra.com.br

Rayssa Silva de Moraes (UFPB) - rayssasdm@gmail.com

Emanuelle Priscila de Almeida Peixoto (UFPB) - emanuellepeixoto@live.com

Jéssica Maria da Silva Meireles (UFPB) - jessicaameireles@hotmail.com

Resumo:

Após o processo de convergência, a contabilidade gerencial passou a ser mais reconhecida pelos profissionais contábeis e pelas empresas. Na academia, a disciplina homônima está, há muito tempo, prevista como partícipe do currículo do curso de Ciências Contábeis e, conseqüentemente, espera-se que sua prática esteja se desenvolvendo naturalmente após o processo de convergência. Sendo assim, a presente pesquisa teve como objetivo identificar tanto os conhecimentos adquiridos em contabilidade gerencial quanto a aplicação dessa ferramenta por parte das empresas prestadoras de serviços contábeis em um estado brasileiro. A pesquisa caracteriza-se como: bibliográfica, descritiva, com abordagem quantitativa. No intuito de obter as informações necessárias para condução desta pesquisa, recorreu-se a um questionário semiestruturado, com perguntas fechadas e abertas, aplicado aos responsáveis das 31 (trinta e uma) empresas contábeis, em um universo de 135 (cento e trinta e cinco) cadastradas e ativas no Conselho Regional de Contabilidade em 2013. Após a análise dos dados, foram evidenciadas as características dos respondentes, o conhecimento e a aplicação das ferramentas gerenciais por parte dos escritórios. Desta forma, conclui-se que os prestadores de serviços conhecem uma significativa parte das ferramentas gerenciais elencadas neste estudo, o que pode indicar que algumas ferramentas são mais vistas durante a graduação. Os resultados evidenciam a necessidade de mudança deste cenário, que pode ocorrer através de um olhar multidisciplinar por parte do profissional contábil no período da graduação.

Palavras-chave: *Ensino de Contabilidade Gerencial. Ferramentas gerenciais. Prestadoras de serviços contábeis.*

Área temática: *Metodologias de ensino e pesquisa em custos*

O ensino de contabilidade gerencial e sua aplicação na prática: um estudo sobre as ferramentas gerenciais utilizadas pelos prestadores de serviços contábeis em um estado brasileiro

Resumo

Após o processo de convergência, a contabilidade gerencial passou a ser mais reconhecida pelos profissionais contábeis e pelas empresas. Na academia, a disciplina homônima está, há muito tempo, prevista como partícipe do currículo do curso de Ciências Contábeis e, conseqüentemente, espera-se que sua prática esteja se desenvolvendo naturalmente após o processo de convergência. Sendo assim, a presente pesquisa teve como objetivo identificar tanto os conhecimentos adquiridos em contabilidade gerencial quanto a aplicação dessa ferramenta por parte das empresas prestadoras de serviços contábeis em um estado brasileiro. A pesquisa caracteriza-se como: bibliográfica, descritiva, com abordagem quantitativa. No intuito de obter as informações necessárias para condução desta pesquisa, recorreu-se a um questionário semiestruturado, com perguntas fechadas e abertas, aplicado aos responsáveis das 31 (trinta e uma) empresas contábeis, em um universo de 135 (cento e trinta e cinco) cadastradas e ativas no Conselho Regional de Contabilidade em 2013. Após a análise dos dados, foram evidenciadas as características dos respondentes, o conhecimento e a aplicação das ferramentas gerenciais por parte dos escritórios. Desta forma, conclui-se que os prestadores de serviços conhecem uma significativa parte das ferramentas gerenciais elencadas neste estudo, o que pode indicar que algumas ferramentas são mais vistas durante a graduação. Os resultados evidenciam a necessidade de mudança deste cenário, que pode ocorrer através de um olhar multidisciplinar por parte do profissional contábil no período da graduação.

Palavras-chave: Ensino de Contabilidade Gerencial. Ferramentas gerenciais. Prestadoras de serviços contábeis.

Área Temática: Metodologias de ensino e pesquisa em custos.

1 Introdução

No atual mercado e diante da constante mudança mercadológica, a necessidade de suporte à gestão tem sido um desafio para os profissionais contábeis, parte desses, por exemplo, não realiza um suporte à gestão estratégica nas pequenas e médias empresas, e muito menos um planejamento quanto ao funcionamento de tais organizações.

Segundo Sá (2002), um mercado que cada vez se faz mais competitivo, tangido por mudanças expressivas nos últimos anos, exige hoje prestações de serviços de qualidade, está se caracterizando pelos trabalhos tradicionais e pela parceria do Contador nas decisões empresariais.

Conforme o autor, a contabilidade tem que deixar de ser meramente voltada ao preenchimento de guias fiscais, ou ao fornecimento de informações simples ou de demonstrativos “mudos”, ela deve passar a prestar informações mais explicadas e orientações a respeito dos negócios. No entanto, o rótulo de agente indireto do fisco que se propagou por um bom tempo tem sido, para alguns, um dos obstáculos para a mudança de postura e o começo do atendimento dessas necessidades.

De acordo com Silva,

O profissional contábil precisa ser visto como um comunicador de informações essenciais à tomada de decisões, pois a habilidade em avaliar fatos passados, perceber os presentes e prever eventos futuros pode ser compreendido como fator preponderante ao sucesso empresarial. (2003: 3)

Para atender a este novo cenário que vem se moldando, verifica-se que há uma necessidade um pouco mais acentuada de conhecimento, dentro da academia, acerca da contabilidade gerencial, para poder colocá-la em prática.

Dentro dessa assertiva, Garcia (2003) afirma que a universidade passa por um processo de reconstrução de sua identidade para poder adaptar-se e transformar-se segundo as necessidades da sociedade atual. Para os autores, verifica-se a importância da universidade no contexto e ao mesmo tempo a necessidade de evolução para acompanhar a necessidade da sociedade.

Também concordam com a necessidade de mudança na universidade os autores Berhein e Chauí (2008), os quais afirmam que: “Todas as transformações que afetam ou deveriam afetar as instituições de educação superior, tais como sua missão, organização, estruturas acadêmicas, métodos de ensino e aprendizagem, trabalho individual etc., devem ser incorporadas no replanejamento dos seus currículos”.

Dessa forma, esta pesquisa investigou se os conhecimentos adquiridos em Contabilidade gerencial estão sendo colocados em prática pelos profissionais que atuam na área contábil, tendo em vista que, diante das mudanças ocorridas, boa parte dos profissionais fez com que esses conhecimentos fossem colocados em prática e de forma contínua, o que pôde ajudar aos clientes gerando alguns diferenciais para que possam se sobressair frente aos concorrentes.

Face ao exposto, chega-se ao seguinte questionamento: **Quais os conhecimentos adquiridos em contabilidade gerencial e a sua aplicação por parte dos prestadores de serviços contábeis em um estado brasileiro?**

Esta pesquisa traçou como objetivo geral: identificar os conhecimentos adquiridos em contabilidade gerencial e a utilização dessas ferramentas por parte das empresas prestadoras de serviços contábeis em um estado brasileiro e como objetivos específicos:

- Identificar os conhecimentos de contabilidade gerencial dos profissionais que prestam serviços contábeis.
- Comparar os conhecimentos adquiridos em contabilidade gerencial e sua aplicabilidade no mercado.
- Apresentar as dificuldades da implantação das ferramentas gerenciais.
- Evidenciar os resultados obtidos com a aplicação das ferramentas gerenciais pelos prestadores de serviços contábeis.

2 Referencial teórico

2.1 Contabilidade Financeira X Contabilidade Gerencial

A contabilidade, ao longo do tempo, vem acompanhando e evoluindo junto aos inúmeros fatos históricos da humanidade e com isso não se caracterizou ao certo se ela nasceu voltada a atender os interesses internos da entidade ou voltada a suprir exigências externas. O que se sabe é que cada uma das manifestações de ambas as contabilidades tem como foco usuários com interesses informacionais distintos, caracterizando-se inicialmente como um dos pontos de ruptura entre as duas contabilidades.

No entanto, o objeto da contabilidade é o mesmo, o patrimônio das entidades. Mas, Bazzotti *et al.* (2007) afirma que, diante de tanta complexidade de informações e de várias mudanças dos processos industriais advindos da revolução industrial, existe a necessidade das empresas seguirem outros focos de visão da contabilidade, como é o caso da contabilidade com base em informações mais gerenciais, propiciando assim uma divisão da contabilidade em duas áreas: a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial.

Nesse caso, para a contabilidade gerencial, as informações que são geradas visam suprir os administradores, ou seja, atender os indivíduos que controlam as atividades e operações da empresa. Já a contabilidade financeira, de uma forma geral, é voltada a suprir as exigências dos usuários externos, os quais visam ter conhecimento a respeito dos desempenhos financeiros da empresa durante certo período observado.

Tendo em vista os pontos de divergência entre contabilidade financeira e gerencial, o *Quadro 1* faz uma comparação entre ambas.

Ponto de Vista	Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
Usuários	Relatórios para agentes fora da organização: - Proprietários - Credores - Autoridades Fiscais - Reguladores	Relatórios para agentes internos à organização, para fins de: - Planejamento - Direção e Motivação - Controle - Avaliação de desempenho
Foco do tempo	Ênfase em síntese das consequências financeiras de atividades passadas.	Ênfase em decisões voltadas para o futuro.
Natureza da Informação	Ênfase na objetividade e possibilidade de verificação	Ênfase na relevância
Segmentação	São preparados somente dados sintéticos para a organização como um todo.	Relatórios detalhados por segmento, para departamentos, produtos, clientes e funcionários.
Exigência da Informação	Exigência da precisão.	Exigência da informação oportuna.
Restrições	Deve obedecer aos Princípios Contábeis Geralmente Aceitos (GAAP).	Não precisa obedecer aos Princípios Geralmente Aceitos (GAAP).
Obrigatoriedade	Obrigatória a apresentação de relatórios externos.	Não é obrigatório.

Fonte: Adaptado de GARRISON; NOREEN; BREWER, 2007.

Quadro 1 - Comparação entre Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial

Mesmo observando várias diferenças entre a contabilidade gerencial e a contabilidade financeira, como visto no *Quadro 1*, todas as informações fornecidas são vitais para a empresa, pois cada uma das duas abrange determinadas necessidades que no contexto geral norteiam o futuro da empresa.

2.2 Ensino de Contabilidade Gerencial

Böer (2000) apresenta em seus estudos que o ensino da Contabilidade Gerencial se

apresenta diante de grandes desafios, no que diz respeito ao que é visto em sala de aula versus ao que emerge no cotidiano das organizações. O autor também discute a necessidade de inserção de novas tecnologias no ensino da Contabilidade Gerencial, a fim de que se traga o campo empresarial para a sala de aula, exemplificando com o uso de planilhas e sistemas informatizados para retratar o desempenho e auxiliar na tomada de decisão. Corroborando, Brewer (2000) evidencia que os professores que atuam no ensino dos instrumentos gerenciais têm o desafio de organizar tais conteúdos de modo a serem transmitidos para os alunos de forma coerente com as realidades organizacionais.

A disciplina de Contabilidade Gerencial requer, conforme Böer (2000) e Brewer (2000), que seja passado para os alunos uma maior realidade da prática empresarial para ajudar o aluno a entender a empresa de forma mais efetiva com possibilidades de ajudar a entidade a fim de que se tomem decisões mais acertadas.

No que se refere ao desenvolvimento dos estudos de contabilidade gerencial no Brasil, Miranda, Riccio e Miranda (2013) ao pesquisarem sobre as grades curriculares e conteúdos das disciplinas da área gerencial no país, observaram que há uma amplitude dos pontos estudados. Para melhorar o desenvolvimento dos estudos em contabilidade gerencial, há uma necessidade de melhor preparação do ensino na área financeira, assim como na área gerencial, tendo em vista a relação estreita e vinculante entre as duas bases contábeis (CAMPBELL; HELLELOID. 2011; COETZEE; SCHMULIAN. 2012 *apud* Araújo *et al.* 2014).

Como forma de entender melhor o desenvolvimento da contabilidade gerencial: seu processo de evolução tem como base a publicação do *International Management Accounting Practice 1* (IMAP 1), o estudo foi realizado em 1998 pela *International Federation of Accountants* (IFAC), a qual revisou o trabalho que já existia e tinha sido publicado em 1989 e identificou quatro estágios de evolução no campo de Contabilidade Gerencial conforme apresentado no *Quadro 2*.

Estágios Evolutivos	Artefatos Correspondentes	Foco Principal
1º Estágio: até 1950	Custeio por Absorção; Custeio Variável; Custeio padrão; Controle financeiro e operacional, e Orçamento.	Determinação dos custos e controle financeiro.
2º Estágio: de 1950 a 1965	Custo Padrão; Custo Baseado em Atividades (ABC); Método de Custeamento RKW; Orçamento de capital; e Descentralização.	Informação para planejamento e controle gerencial.
3º Estágio: de 1965 a 1985	Gestão Baseada em Atividades (ABM); Centros de responsabilidade; Preço de transferência; Custo Meta (<i>Target Costing</i>); Método de Custeio <i>Kaizen</i> ; <i>Benchmarking</i> ; <i>Just in time</i> ; GECON; Simulações; Teoria das Restrições; Custeio do ciclo de vida.	Redução de perdas de recursos em processos organizacionais.
4º Estágio: de 1985 em diante	Planejamento estratégico; <i>Balanced Scorecard</i> ; Método de avaliação de desempenho; <i>Economic Value Added</i> (EVA), <i>Market Value Added</i> (MVA).	Criação de valor através do uso efetivo dos recursos

Fonte: Elaborado por NASCIMENTO, OLIVEIRA e PETER (2012) com base em IFAC (1998); Soutes e De Zen (2005); Soutes e Guerreiro (2007).

Quadro 2 – Estágios da Evolução da Contabilidade Gerencial

Com base no *Quadro 2*, deslinda-se, de forma resumida, quais as informações precisam ser repassadas para os alunos para que as competências nessa disciplina sejam melhor aplicadas. Soutes e Guerreiro (2007) classificam esses artefatos gerenciais em tradicionais e contemporâneos, o que pode gerar ementas com focos diferentes, no entanto, a meta é que a base esteja com a mesma estruturação de conhecimento.

Esses conhecimentos gerenciais tendem a gerar profissionais que levam para prática os conhecimentos adquiridos na academia. Macozo (2013) considera que o tipo de profissional que o setor produtivo demanda é o contador com formação generalista e sabe-se que Contabilidade Gerencial é a disciplina que proporciona essa formação. À medida que esta disciplina se desenvolve, prepara o futuro profissional contábil com visão holística, integrada à realidade socioeconômica das empresas locais.

Segundo Araújo *et al.* (2014) o desafio do profissional da área gerencial demanda um perfil que, além da habilidade em selecionar, interpretar, modelar e disponibilizar informação financeira e ambiental (nos impactos internos e externos), encontra-se relacionado às competências interpessoais, de comunicação e julgamento.

Evidencia-se, então, o que Macozo (2013) e Araújo *et al.* (2014) afirmam: a contabilidade gerencial pode ajudar a gerar profissionais com várias habilidades, ajudando assim no desenvolvimento das atividades profissionais exercidas pelos contabilistas.

2.3 Prestação de Serviços Contábeis

De acordo com Ferreira (2009), a Contabilidade é dividida em duas partes: a teórica e a prática.

A parte prática é a forma de aplicar toda a teoria, normas, procedimentos técnicos e princípios que regem e norteiam a contabilidade, além de registrar as operações, controle de patrimônio e assim fornecer as informações sobre ela a qualquer público (usuário) interessado.

Destarte, cabe ao contabilista receber as informações necessárias, planejar, apurar custos de produção e resultados, controlar receitas e despesas, prevenir erros e fraudes, entre outras atribuições que envolvam a empresa como um todo, as quais tornam o profissional como participante da efetiva realização das atividades da empresa.

O cenário mercadológico atual tem mostrado uma sociedade mais exigente, concorrências mais desleais e uma necessidade de crescimento cada vez maior. Conseqüentemente, as empresas de serviços contábeis devem acompanhar estas mudanças para poder suprir as necessidades dos clientes na mesma velocidade.

Cobrir as exigências dos clientes e, concomitantemente, ter uma boa rentabilidade são algumas características de quem consegue realizar um serviço diferenciado e superior ao dos concorrentes. Segundo Kotler e Keller (2006: 138) “empresas de sucesso são aquelas que satisfazem totalmente seus clientes”.

Porém, precisa-se ter em mente que a satisfação do cliente é variável, pois o que é satisfatório para um pode não ser satisfatório para outro. No caso dos serviços contábeis, a qualidade dos serviços é o fator de maior peso para esta satisfação. Os clientes julgam vários fatores, desde o preço até a qualificação dos funcionários. Assim, a qualidade desses serviços pode possibilitar aumento de honorários e também uma possível diminuição dos custos para empresa.

Para que uma empresa possa ser inovadora deve buscar fazer o que seus concorrentes fazem, só que melhor e de uma forma diferente para satisfazer seus clientes. No caso dos escritórios de contabilidade, uma das principais ferramentas está voltada ao fornecimento da informação contábil útil para o cliente e que seja adaptada a suas necessidades.

3 Metodologia

Quanto à composição, esta pesquisa é descritiva, pois segundo Gil (2010), “as pesquisas descritivas possuem como objetivo a descrição das características de uma população, fenômeno ou de uma experiência”. Já em relação aos meios de investigação, trata-se de uma pesquisa de campo e bibliográfica. Ela pode também ser classificada como bibliográfica, uma vez que houve a utilização de livros, artigos, dissertações, manuais, periódicos, entre outros.

A pesquisa de campo deu-se tendo como universo todas as empresas que prestam serviços contábeis na cidade de João Pessoa/PB, que de acordo com o Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba (2013), a cidade tem 135 organizações contábeis, registradas e ativas, e estas representam 1230 clientes localizados na região metropolitana da cidade.

A escolha por trabalhar com escritórios de contabilidade justifica-se pelo fato deles representarem o elo entre o conhecimento adquirido em contabilidade gerencial e a respectiva aplicação das ferramentas disponibilizadas. A amostra do estudo foi composta por 31 Escritórios de Contabilidade, o que corresponde a aproximadamente 23% do universo da pesquisa. As empresas que não responderam aos questionários alegaram não está com tempo suficiente, outra parte dos não respondentes pediu que o mesmo fosse enviado eletronicamente, mas não foi recebida resposta, e a grande parte foi por recusa e por falta de acesso.

O questionário aplicado seguiu o modelo retirado do trabalho de Veras, Medeiros e Carvalho (2007), tendo sido adaptado para atender os objetivos propostos. Os dados foram analisados com a utilização de planilhas eletrônicas, nas quais foram aplicados alguns procedimentos matemáticos e estatísticos simples como: cálculo de média, porcentagens, proporção, totais e distribuição crescentes e decrescentes.

Dessa forma, foi possível fazer um levantamento a respeito das características tanto dos respondentes quanto dos escritórios de contabilidade no tocante às ferramentas gerenciais, em termos de conhecimento e aplicação das mesmas nas diversas necessidades de seus clientes. A análise viabilizou onde foram encontradas as limitações desta aplicabilidade e quais os resultados obtidos pelos clientes e pelos próprios escritórios que aplicam as ferramentas gerenciais. O estudo teve como limitação a identificação de conhecimentos e habilidades mais específicos em contabilidade gerencial, tendo em vista, que foram utilizadas questões relacionadas a vinte e duas ferramentas elencadas no questionário.

4 Análise dos resultados

Os questionários foram aplicados aos gestores de empresas de prestação de serviços contábeis, para obter informações que atendessem aos critérios estabelecidos pela pesquisa.

4.1 Perfil dos Respondentes

Os pesquisados que responderam a esta pesquisa são responsáveis por empresas que exercem prestação de serviços contábeis na cidade de João Pessoa. No primeiro momento foi considerado o perfil dos pesquisados: o gênero e a idade do respondente. Esse perfil está demonstrado na Tabela 1, registrada a seguir:

Tabela 1 - Perfil dos Respondentes

Características	Descrição	Frequência	Percentual (%)	Total acumulado (%)
Gênero dos Respondentes	Masculino	19	61,29%	61,29%
	Feminino	12	38,71%	100,00%
Idades dos Respondentes	Até 25 anos	5	16,13%	16,13%
	De 26 a 35 anos	11	35,48%	51,61%
	Mais de 45 anos	9	29,03%	80,64%
	De 36 a 45 anos	6	19,36%	100,00%

Fonte: Dados da pesquisa, 2014.

Os dados elencados na Tabela 1 estão mostrando que pouco mais de 38% dos pesquisados são mulheres. De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade – CFC (2013): “Cerca de 41% dos profissionais da Contabilidade no Brasil são mulheres”, e vem representando um crescimento gradativo. E do gênero masculino ainda em maioria, representou 61,29% dos respondentes.

No tocante à idade, 16,13% dos Contabilistas ainda tem até 25 anos, mostrando que existem vários Empresários Contábeis jovens no mercado. Mas a maioria dos respondentes está na classificação entre 26 e 35 anos, os quais correspondem a mais da metade, com 51,61%. Os resultados mostraram também, que ainda existem muitos contabilistas em atividade com idade mais avançada, onde aproximadamente 29% representam os Empresários Contábeis com mais de 45 anos.

Acerca do conhecimento dos Prestadores de Serviços Contábeis, a pesquisa disponibilizou um questionário relacionando (vinte e duas) ferramentas gerenciais necessárias, no qual os respondentes tinham que escolher entre as opções: não conhece a ferramenta, conhece pouco, conhece em partes e conhece muito as ferramentas. Diante das respostas obtidas, chegou-se a determinados dados, como mostra a Tabela 2:

Tabela 2 - Conhecimento das Ferramentas Gerenciais (continua)

Ferramentas	Conhece Muito	Conhece em Partes	Conhece Pouco	Não Conhece
Fluxo de Caixa	51,61%	25,81%	19,35%	3,23%
Orçamento Empresarial	32,26%	35,48%	25,81%	6,45%
Planejamento Estratégico	29,03%	45,16%	19,35%	6,45%
Gestão de Qualidade	25,81%	32,26%	41,94%	0,00%
Terceirização	22,58%	32,26%	22,58%	22,58%
Pesquisa de Mercado	19,35%	54,84%	22,58%	3,23%
Pesquisa com Clientes	16,13%	58,06%	22,58%	3,23%
Gestão de Segurança e Saúde Ocupacional	16,13%	12,90%	41,94%	29,03%
Indicadores de Desempenho	16,13%	38,71%	29,03%	16,13%
Gestão de Responsabilidade Social	12,90%	22,58%	32,26%	32,26%
Certificação de Qualidade (ISO 9001:2000)	12,90%	29,03%	32,26%	25,81%
Remuneração por Desempenho	9,68%	38,71%	38,71%	12,90%
Programa 5S	9,68%	45,16%	32,26%	12,90%
Gerenciamento da Relação com o Cliente	9,68%	19,35%	41,94%	29,03%
Balanced Scorecard (Painel de Controle)	6,45%	22,58%	35,48%	35,48%
Redes de Empresas (APL)	3,23%	22,58%	38,71%	35,48%

Análise de Arranjo Físico / Layout	3,23%	22,58%	25,81%	48,39%
Gestão Ambiental	0,00%	22,58%	35,48%	41,94%
<i>Benchmarking</i>	0,00%	22,58%	25,81%	51,61%
Plano de <i>Marketing</i>	0,00%	58,06%	29,03%	12,90%
Certificação PROCEM	0,00%	9,68%	32,26%	58,06%
<i>Downsizing</i>	0,00%	9,68%	25,81%	64,52%

Fonte: Dados da pesquisa, 2014.

(conclusão)

De acordo com a Tabela 2, observa-se que todas as ferramentas gerenciadas listadas têm, ao menos, pouco ou algum conhecimento por parte dos respondentes. Seguindo este levantamento, o Fluxo de Caixa mostra que mais de 51% responderam conhecer muito, e apenas 3,23% disse não ter conhecimento algum. Ainda pode ser citada a Gestão de Qualidade, onde 100% disseram ter conhecimento, mesmo que mínimo. Já em relação à Pesquisa com Clientes e a Pesquisa de Mercado, foi observado que apenas 3,23% disseram não conhecer nada de nenhuma das duas ferramentas. Em relação ao Planejamento Estratégico, mais de 93% dos respondentes disseram ter algum conhecimento; a Remuneração por Desempenho, o Programa 5S e o Plano de Marketing alcançaram um bom nível de conhecimento, já que foi revelado que o conhecimento acerca destas ferramentas abrange aproximadamente 87% dos respondentes.

Mas algumas ferramentas não seguiram o mesmo nível de conhecimento desta última. Aproximadamente 65% dos respondentes simplesmente não hesitaram em dizer que não conhecem nada sobre a ferramenta do *Downsizing*; no caso da Certificação do PROCEM, mais de 58% também afirmaram não deter conhecimento algum a respeito desta ferramenta, ambas aparecem como as ferramentas com menor conhecimento, onde apenas menos de 10% disseram conhecer em partes, e os demais respondentes ou não conhecem nada ou conhecem pouco. Estas duas ferramentas, somadas ao Plano de *Marketing*, a Gestão Ambiental e o *Benchmarking* foram as únicas em que os respondentes indicaram não ter muito conhecimento.

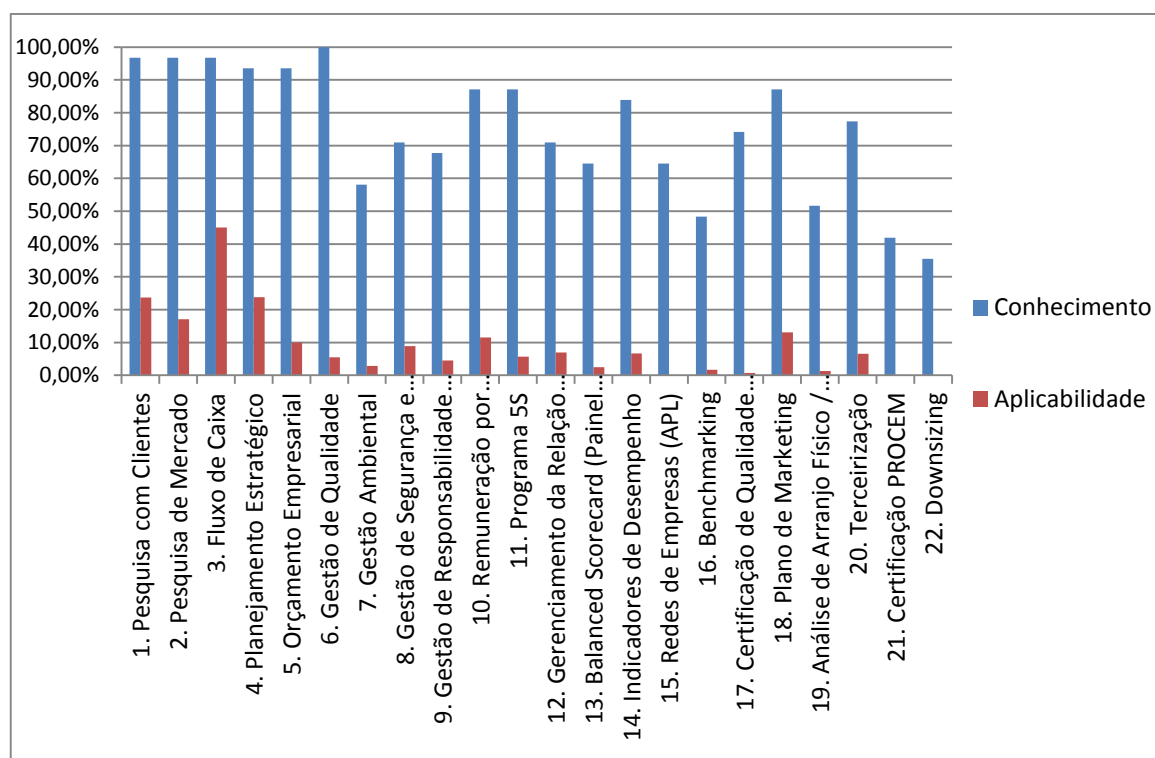
Esta discrepância entre um elevado conhecimento de algumas ferramentas e nenhum conhecimento em outras, por exemplo: entre o fluxo de caixa e o *Downsizing* pode ser em função de que a ferramenta do fluxo de caixa é mais trabalhada nas ementas das diversas disciplinas durante o período de graduação do contabilista, o que não acontece com o *Downsizing*, que por não ser algo que interfere tanto no desenvolver das atividades das empresas, não é muito versado durante os estudos. Outro fator que pode ter influenciado os números relacionados a esta ferramenta, pode ter sido o nome da mesma, em que os respondentes ligaram o nome com os possíveis resultados obtidos e à execução, o que pode indicar que os mesmos não tiveram um aprendizado mais efetivo na disciplina de contabilidade gerencial.

Para aprofundamento da identificação do conhecimento dos pesquisados no que se refere à contabilidade gerencial, a pesquisa questionou aos respondentes se os mesmos aplicam as ferramentas gerenciais em seus clientes, e se caso efetivamente aplicassem, em quantos dos clientes cada ferramenta é aplicada.

Face ao exposto, a pesquisa revelou que os Prestadores de Serviços contábeis possuem algum conhecimento a respeito das Ferramentas, no entanto não o suficiente, quando se leva em conta a revisão da literatura e a possibilidade de informações que são geradas na disciplina de contabilidade gerencial, outra justificativa seria da ementa de determinados cursos não contemplar as ferramentas gerenciais dispostas na relação supracitada.

No segundo momento, os respondentes foram questionados com relação à aplicação dessas ferramentas nas diversas necessidades de seus clientes. Os resultados apresentaram-se muito aquém do conhecimento apontado pelos respondentes. Neste sentido, a Figura 1 fez

este comparativo entre o conhecimento que os pesquisados apontam ter das ferramentas gerenciais e a respectiva aplicabilidade em seus clientes.



Fonte: Dados da pesquisa, 2014.

Figura 1 - Comparativo entre o Conhecimento com a Aplicabilidade das Ferramentas Gerenciais

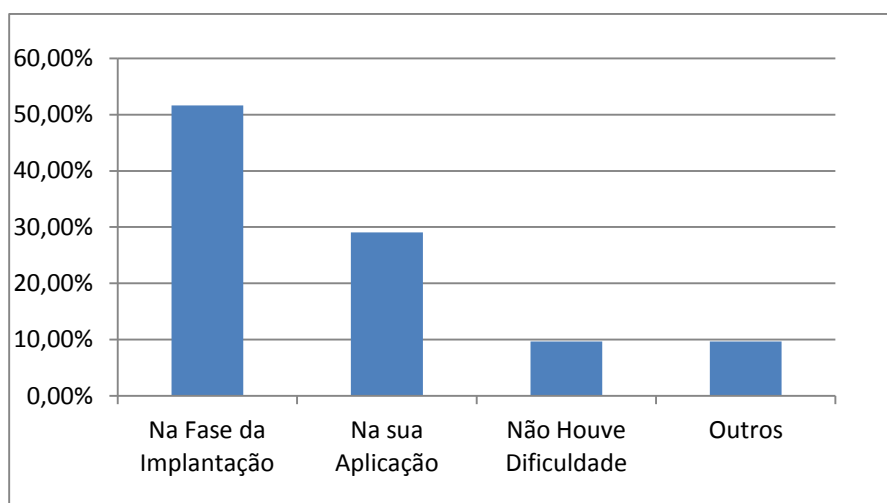
No tocante ao Conhecimento das ferramentas, foi levada em conta qualquer resposta, excluindo apenas a porcentagem de respostas referentes ao “Não Conheço”. A Figura 1 traduz as diferenças existentes entre o conhecimento e a aplicação. A ferramenta *Downsizing* foi a que mostrou ser a de menor conhecimento por parte dos respondentes e a única que não foi aplicada a cliente. Porém apenas na Pesquisa com Clientes, Fluxo de Caixa e Planejamento Estratégico, das vinte e duas ferramentas listadas, a aplicação superou os 20%.

Foi observado, também, que a ferramenta Gestão de Qualidade apresentou 100% de conhecimento, porém em apenas 5,45% dos clientes esta ferramenta é utilizada. No mesmo panorama, encontra-se o Orçamento Empresarial com um conhecimento de mais de 93% dos respondentes, porém aplicado somente em 10% dos clientes. Destarte, este cenário pode ser verificado na grande maioria das ferramentas.

A pesquisa realizada nas empresas prestadoras de serviços contábeis apresentou, então, um cenário de muito conhecimento e pouca aplicação, o que pode indicar a falta de um olhar multidisciplinar do aluno, tendo em vista que os conhecimentos adquiridos durante a graduação precisam ser colocados em prática e nesse momento urge a necessidade de outras competências como a comunicação dos conhecimentos para o cliente, ou seja, gerir melhor as competências adquiridas na Universidade.

Tendo em vista que, mesmo com uma quantidade bastante baixa de aplicabilidade, conforme apresentado pela amostra da pesquisa, algumas ferramentas estão sendo utilizadas pelos Contadores pesquisados em seus clientes. Dessa forma, a pesquisa procurou saber se, ao decidir pela implantação das ferramentas gerenciais, houve dificuldades durante o processo, à medida que se confirmava a dificuldade, foi questionado, também, em que

momento a resistência foi mais intensa; os resultados das dificuldades encontradas estão demonstrados na Figura 2.



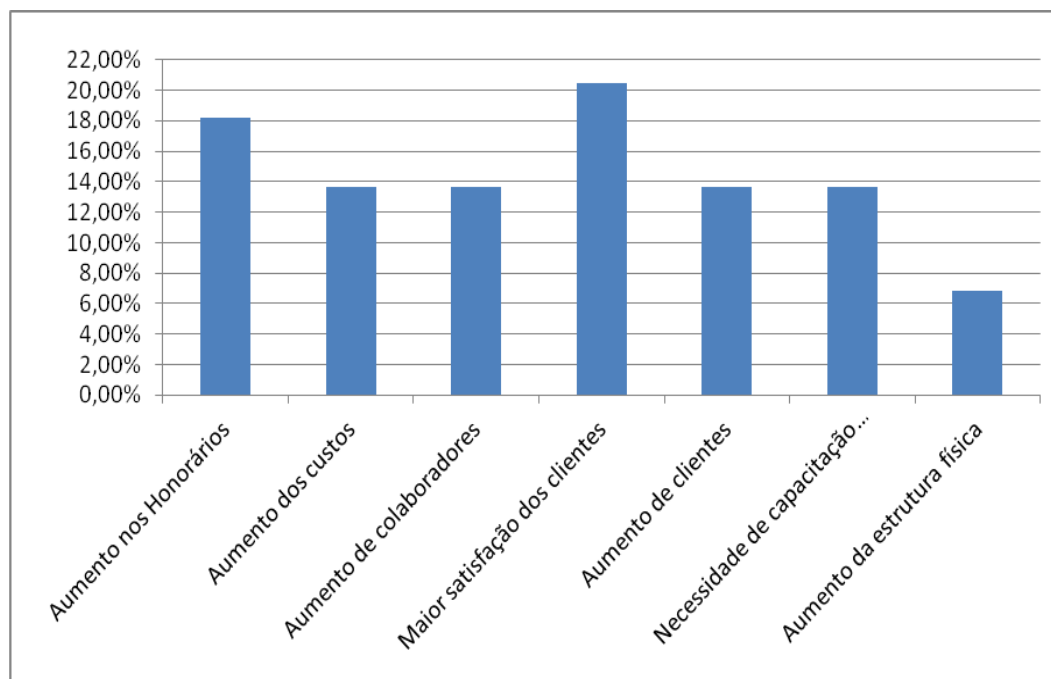
Fonte: Dados da pesquisa, 2014.

Figura 2 - Dificuldade de Implantação das Ferramentas Gerenciais

Observando a Figura 2, segundo os contabilistas, no momento da aplicação das ferramentas, a fase em que se teve maior dificuldade ou barreira na sua utilização ou aplicabilidade foi a fase da Implantação, com mais de 51%, o que pode indiciar a dificuldade encontrada na fase inicial em mostrar a seus clientes os conhecimentos de contabilidade gerencial adquiridos na academia que podem ajudá-los a gerir melhor seus negócios. A fase da Aplicação ficou apenas com um pouco mais de 29%, o que pode ser justificável, pois esta fase se torna provavelmente mais fácil para a utilização, já tendo em vista que parte dos contadores detém o conhecimento das ferramentas gerenciais conforme os resultados evidenciados na Tabela 2.

Observou-se também que apenas pouco mais de 9% dos respondentes dizem não haver dificuldade na aplicação, o que vai de encontro, segundo a pesquisa, com o baixo índice de utilização destas ferramentas. Já alguns respondentes preferiram listar outras dificuldades enfrentadas na aplicação, como: a conscientização do seu cliente ou a possibilidade de aumento dos honorários, estes outros fatores corresponderam a 9%, o que corrobora com a necessidade do olhar multidisciplinar no período da graduação, tendo em vista que se precisa colocar em prática os conhecimentos adquiridos no período da graduação.

Como visto na Figura 1, em relação à amostra da pesquisa, a aplicabilidade é bastante baixa; mesmo assim, a pesquisa tentou identificar dentre os que aplicam os conhecimentos adquiridos, quais os resultados obtidos após a implantação das ferramentas gerenciais nas empresas. A Figura 3 mostra os resultados apresentados pelas Empresas de Serviços Contábeis com a aplicação das ferramentas em seus clientes, tendo em vista que os respondentes colocaram suas visões, eles puderam marcar livremente efeitos dessas aplicações foram positivos ou negativos.



Fonte: Dados da pesquisa, 2014.

Figura 3 - Resultados Obtidos com a Aplicação das Ferramentas Gerenciais pelos prestadores de Serviços Contábeis

Das opções listadas na pergunta, os contadores mostraram que a satisfação dos clientes (20,45%), foi o melhor resultado com a utilização destas ferramentas, demonstrando que, se aplicadas, trarão resultados favoráveis tanto para os clientes quanto para as empresas contábeis. Os demais resultados mantiveram-se em um patamar bastante parecido, com uma média um pouco maior que 15% para cada opção. O aumento da Estrutura Física foi a alternativa menos mencionada nas respostas com um pouco menos que 7%, isso mostra que segundo a pesquisa, a aplicação das ferramentas pode ser o gerador destes benefícios.

Conforme os dados da pesquisa, os resultados relacionados à aplicação dos conhecimentos de contabilidade gerencial obtidos geralmente na graduação tendem a ser positivo, gerando informações que podem ajudar as empresas na execução de suas atividades profissionais.

5 Considerações finais

Esta pesquisa objetivou fazer um levantamento do conhecimento e da aplicabilidade das ferramentas gerenciais por parte das empresas de serviços contábeis da região metropolitana da cidade de João Pessoa. Foram questionados 31 (trinta e um) representantes destas empresas, que representa aproximadamente 23% das 135 organizações ativas e cadastradas no Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba, estas empresas que participaram da pesquisa conglomeram 1230 clientes.

De acordo com os dados coletados nesta pesquisa, observou-se que os contadores detêm conhecimento de algumas ferramentas gerenciais, em média, o conhecimento de todas elas foi superior a 74%.

Paralelo ao conhecimento, os respondentes ainda foram questionados sobre a aplicabilidade das ferramentas, este número muda consideravelmente, mostrando que apesar do conhecimento, a aplicação não é tão fácil. Aproximadamente 73% das 22 ferramentas apresentadas -o que equivale a 16 ferramentas- sequer são aplicadas em mais de 10% dos

clientes, e que apenas uma ferramenta (Fluxo de Caixa) se aproxima de ser aplicada em 50% das empresas.

Ainda conforme o questionário, vários são os fatores que impedem ou limitam a aplicabilidade destas ferramentas, como o desinteresse por parte dos próprios clientes e o inevitável aumento dos honorários, que juntos representaram aproximadamente 58% das respostas obtidas. E nos casos em que se aplicam as ferramentas, o desinteresse dos clientes tem sido o grande obstáculo para a implantação das ferramentas, o que tem sido a fase mais complicada de acordo com os contadores.

A série de questões revelou, também, que os que utilizam as ferramentas evidenciaram benefícios tanto para os próprios escritórios quanto para os clientes. Foi apontado, que os clientes que as utilizam mostraram alguns ganhos, como redução de custos, aumento da lucratividade e uma maior satisfação. Já por parte dos próprios contadores, também observaram melhorias quando aplicam estas ferramentas em seus clientes, além da satisfação dos mesmos. Foi possível observar um aumento nos honorários e aumento do número de colaboradores, mesmo que sendo necessário aumentar os custos e a capacitação dos mesmos. Dessa forma, mesmo que existam alguns empecilhos, é possível as ferramentas da contabilidade gerencial, desde que haja um entendimento por ambas as partes interessadas.

Assim, com base nos dados da pesquisa, se conclui que os prestadores de serviços conhecem as ferramentas gerenciais elencada no estudo, umas mais que outras, o que pode indicar que algumas ferramentas são mais vistas que outras durante a graduação, no entanto sua atuação ainda é baixa quando comparada à aplicação desses conhecimentos. Os resultados evidenciam, portanto, a necessidade de mudança nesse cenário que pode ocorrer através de um olhar multidisciplinar por parte do profissional no período da graduação, tendo em vista que os resultados demonstram situações satisfatórias dos clientes quando passam a utilizar esses conhecimentos em sua empresa, mostrando assim, a necessidade de trabalhar outras habilidades como: melhorar a comunicação com o cliente, gerir melhor as competências adquiridas na universidade, entre outras.

Referências

ALBANESE, D. E.; BRIOZZO, A. E.; ARGAÑARAZ, Á. A.; VIGIER, H. P. Determinantes de la tercerización del servicio de información Contable en las pymes: el caso de la argentina. **Ram - Rev. Adm. Mackenzie**, São Paulo, v. 14, n. 5, set./out. 2013.

ARAÚJO, K. D; JUNIOR, E. B. C; REGINATO, L; SUZART, J.A.S. Percepção dos Impactos da Adoção das IFRS na Contabilidade Gerencial sob a Ótica dos Professores de Programas de Pós-Graduação Stricto Sensu em Contabilidade. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 10, n. 2, pp. 105-124, abr./jun., 2014.

BAZZOTTI, C. et al. **Aplicação da contabilidade por áreas de responsabilidade em uma empresa de panificação: um estudo de caso**. Paraná: Unioeste, 2007.

BRAGA, G. **Pequenas e médias empresas serão o motor para 2013**. Disponível em: <<http://fenacon.org.br/noticias-completas/762>>. Acesso em: 25 out. 2013.

BRASIL. **Lei 4.137**, de 10 de setembro de 1962.

BÖER, G. B. Management Accounting Education: Yesterday, Today, and Tomorrow. **Issues in Accounting Education**, v. 15, n. 2, 2000.

BREWER, P. C. An Approach to Organizing a Management Accounting Curriculum. **Issues in Accounting Education**, v. 15, n. 2, 2000.

CHÉR, R. **A gerência das pequenas e médias empresas: o que saber para administrá-las**. 2. ed. rev. e ampl. São Paulo: Maltese, 1991.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. 2. ed. Brasília: CFC, 2000.

FAMÁ, R.; BRUNI, A. L. **A Contabilidade Empresarial**. São Paulo: Atlas, 2006.

FERREIRA, R. J. **Contabilidade Básica**. 7. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2009.

FERRONATO, A. J. **Gestão contábil-financeira de micro e pequenas empresas: Sobrevivência e Sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2011.

FEZZATTI, F.; AGUIAR, A. B. de; GUERREIRO, R. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Cont. Fin.**, São Paulo, n. 44, pp. 9-21, maio/agosto 2007.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E.W.; BREWER, P. C. Tradução de Antonio Zoratto Sanvicente. **Contabilidade Gerencial**. 11. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____, **Metodologia do ensino superior**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1994.

KOTLER, P.; KELLER, K. L. **Administração de Marketing: a bíblia do marketing**. Tradução de Mônica Rosenberg, Brasil Ramos Fernandes, Claudia Freire. 12. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

LONGENECKER, J. G.; MOORE, C. W.; PETTY, J. W. **Administração de pequenas e médias empresas: ênfase na gerência empresarial**. São Paulo: Makron Books, 1997.

MACOZO. **Uma Proposta Metodológica para o Ensino de Contabilidade Gerencial**. Disponível em: <http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:BhNTtols4HYJ:www.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/Mazoco,%2520Uma%2520proposta%2520metodol%25C3%25B3gica.doc+&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=br>. Acesso em: 16 ago. 2014.

MIRANDA, C. S.; RICCIO, E. L.; MIRANDA, R. A. M. O ensino da contabilidade gerencial no brasil: uma avaliação de grades curriculares e literatura didática. **Revista Contabilidade e Controladoria**, v. 5, n. 2, set. 2013.

NASCIMENTO, C. P. S.; OLIVEIRA, T. E.; PETER, M. G. A. O Ensino dos Artefatos de Contabilidade Gerencial nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis. In: CONGRESSO DE COSTOS DEL MERCOSUR, 6., **Anais...** Punta Del Leste, 2012. Disponível em: <<http://website.acep.org.br/2011/wp-content/uploads/2012/09/O-Ensino-dos-Artefatos-de-Contabilidade-Gerencial-nos-Cursos-de-Ciencias-Contabeis-das-Universidades-Federais->

Brasileiras.pdf>. Acesso em: 16 ago. 2014.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial - Um enfoque em sistema de informação contábil**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

RESNIK, P. **A Bíblia da Pequena Empresa**. São Paulo: Makron, 1991.

SÁ, A. L. de. **A nova contabilidade gerencial e as empresas de serviços contábeis**.

Disponível em:

<<http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:7j8Xby1Dns4J:www.lopesdesa.com.br/wp-content/uploads/2012/04/1A-NOVA-CONTABILIDADE-GERENCIAL-E-AS-EMPRESAS-DE-SERVI%25C3%2587OS-CONT%25C3%2581BEIS.doc+&cd=1&hl=pt-BR&ct=clnk&gl=BR>>. Acesso em: 20 mai. 2014.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Critérios de classificação de empresas: EI - ME – EPP**. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4154>>. Acesso em: 28 out. 2013.

SOUTES; D. O.; GUERREIRO, R. Uma Investigação do Uso de Artefatos da Contabilidade Gerencial por Empresas Brasileiras. In: ENCONTRO DA ANPAD, 31., 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: Associação Nacional de Programa de Pós-Graduação em Administração, 2007.

VERAS, K. M. C. L.; MEDEIROS, K. S. de; CARVALHO, M. H. de. **Ferramentas de Gestão: um instrumento para garantir a competitividade empresarial**. Monografia. São Luís, 2007. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/8049621/Ferramentas-de-gestao-utilizadas-pelas-micro-e-pequenas-empresas>>. Acesso em: 10 mai. 2014.