

**FACULDADE DO VALE DO JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARISLAYNE DIAS DE OLIVEIRA

**PROPOSTA PARA IMPLANTAÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL EM UMA
EMPRESA DE AUTOPEÇAS: UM ESTUDO DE CASO.**

JUÍNA-MT

2018

**FACULDADE DO VALE DO JURUENA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

MARISLAYNE DIAS DE OLIVEIRA

**PROPOSTA PARA IMPLANTAÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL EM UMA
EMPRESA DE AUTOPEÇAS: UM ESTUDO DE CASO.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentada ao Curso de Ciências Contábeis, da Faculdade do Vale do Juruena – AJES, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Ms. Wilson Antunes de Amorim.

JUÍNA-MT

2018

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
Biblioteca Central Prof. Romualdo Duarte Gomes

AJES - Faculdade do Vale do Juruena

Oliveira, Marislayne Dias de.

O482p Proposta para implantação da Contabilidade Gerencial em uma Empresa de Auto
Peças: Um estudo de caso. / Marislayne Dias de Oliveira – Juína - MT.
57 f.; il. Color. 30 cm.

Orientador: Prof. Ms. Wilson Antunes de Amorim.
Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) apresentado ao Curso de
Bacharelado em Ciências Contábeis – AJES - Faculdade do Vale do Juruena, 2018.

1. Planejamento Estratégico. 2. Controle. 3. Contabilidade Gerencial. I.
AMORIM, Wilson Antunes de. II. AJES - Faculdade do Vale do Juruena. III. Título.

CDU 657.05

Bibliotecário Responsável: Salatiel J. G. Blanco – CRB1/MS - 2528

FACULDADE DO VALE DO JURUENA

BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

Linha de Pesquisa: **Contabilidade Gerencial**

OLIVEIRA, Marislayne Dias de. **PROPOSTA PARA IMPLANTAÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL EM UMA EMPRESA DE AUTOPEÇAS: UM ESTUDO DE CASO.** Trabalho de Conclusão de Curso - Faculdade do Vale do Juruena – AJES, Juína-MT, 2018.

Data da defesa: 13/11/2018

MEMBROS COMPONENTES DA BANCA EXAMINADORA:

Presidente e Orientador: Prof. Me. Wilson Antunes de Amorim
ISE/AJES

Membro Titular: Profa. Jaqueline da Silva Marques
ISE/AJES

Membro Titular: Profa. Michelle Freitas
ISE/AJES

Local: Associação Juinense de Ensino Superior

AJES – Faculdade do Vale do Juruena

AJES – Unidade Sede, Juína-MT

DECLARAÇÃO DO AUTOR

Eu, Marislayne Dias de Oliveira, portador da Cédula de identidade – RG nº 25549782 SEJSP/MT, e inscrito no cadastro de pessoas físicas do Ministério da Fazenda – CPF sob nº 053.091.851-00, DECLARO e AUTORIZO, para fins de pesquisa acadêmica feitas na instituição sendo de forma didática ou técnico- científica, que este trabalho de conclusão de curso, intitulado Proposta para implantação da contabilidade gerencial em uma empresa de autopeças, pode ser parcialmente utilizado, desde que se faça referência à fonte e ao autor.

Autorizo, ainda, a sua publicação pela AJES, ou por quem dela receber a delegação, desde que também seja feita referência à fonte e ao autor.

Juína MT, 13 de Novembro de 2018.

Marislayne Dias de Oliveira

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por ter me concedido o dom da vida e me encorajar tantas vezes que pensei em desistir. Agradeço por ter me dado força e fé para que eu pudesse concluir mais essa etapa em minha vida.

Agradeço à minha família que sempre me apoiou em todas as decisões que tomei, são a minha maior inspiração e os causadores de ter iniciado essa jornada em minha vida. O meu maior propósito é dar uma condição melhor de vida a todos eles e que quando precisarem de mim, que eu possa os ajudar e isso não seria possível se eu não tivesse dado esse grande passo em minha vida. A família é a base de tudo e sou eternamente grata por Deus ter me proporcionado a dádiva de tê-los em minha vida.

Agradeço em especial o meu esposo Arthur, que teve toda a paciência do mundo quando batia o desespero, a vontade de desistir e ele me acalmava, me ajudava a estudar para as provas, apoiou em todas as minhas decisões, sem ele eu não teria chegado até aqui. Ele foi peça fundamental para a realização desse sonho.

Também quero agradecer o meu orientador professor Wilson por toda a paciência e dedicação para que esse trabalho fosse finalizado.

DEDICATÓRIA

Dedico esse trabalho a todas as pessoas que contribuíram direta e indiretamente para a conclusão desse trabalho e foram essenciais em minha vida. Em especial, dedico ao meu esposo Arthur, meu parceiro de caminhada e à minha família, razão pelo qual eu decidi ir em busca deste sonho. Sonho que meus pais não puderam ter a oportunidade de realizar, mais sempre nos ensinaram que o estudo é parte fundamental da vida.

“O capital humano é, sem dúvida, o maior recurso de uma empresa. Não importa se o produto vendido são carros ou cosméticos. A qualidade de uma empresa é diretamente proporcional às pessoas que emprega” (Mary Kay Ash).

RESUMO

A necessidade de informações que auxiliem aos gestores das organizações nas tomadas de decisão, é cada vez mais proeminente. Assim, o objetivo deste trabalho de conclusão de curso, foi elaborar uma proposta para a implantação da Contabilidade Gerencial em uma empresa de autopeças da cidade de Juína, no estado de Mato Grosso. A metodologia adotada para a confecção deste trabalho foi a pesquisa aplicada, pois visa a solução de um problema, pesquisa qualitativa, pesquisa exploratória, explicativa, bibliográfica e o estudo de caso. No decorrer da pesquisa na empresa, constatou-se a total falta de informação gerencial, embora houvesse as informações contábeis, mas estas não eram levadas em consideração pelos seus gestores. A partir da proposta de implantação dos relatórios gerenciais, notou-se uma mudança de atitude dos gestores, pois passaram a perceber a importância das informações contábeis nos relatórios.

Palavras-Chave: Planejamento Estratégico; Controle; Contabilidade Gerencial.

ABSTRACT

The need for information to assist decision makers in decision-making is increasingly prominent. Thus, the objective of this course completion work was to elaborate a proposal for the implantation of the Managerial Accounting in an auto parts company of the city of Juína, in the state of Mato Grosso. The methodology adopted for the preparation of this work was the applied research, since it aims at the solution of a problem, qualitative research, exploratory, explicative, bibliographic research and the case study. During the research in the company, the total lack of managerial information was verified, although the accounting information was available, but these were not taken into account by its managers. Based on the proposal to implement the management reports, there was a change in the attitude of managers, as they began to perceive the importance of accounting information in the reports.

Keywords: Strategic Planning; Control; Management accounting.

Lista de Abreviaturas

BP- Balanço Patrimonial

CPC- Comitê de Pronunciamentos Técnicos

DFC- Demonstração do Fluxo de Caixa

PIB- Produto Interno Bruto

DRE- Demonstração do Resultado do Exercício

PL- Patrimônio Líquido

ARE- Apuração do Resultado de Exercício

ADC- Análise das Demonstrações Contábeis

Lista de Quadros

| | |
|---|----|
| Quadro 1- Estrutura do Balanço Patrimonial | 29 |
| Quadro 2- Contabilidade Financeira X Contabilidade Gerencial..... | 35 |

Lista de Tabelas

| | |
|---|----|
| Tabela 1- Estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício | 30 |
| Tabela 2- Estrutura do Fluxo de Caixa | 32 |
| Tabela 3- Planejamento de Vendas Mensal Loja 23 Matriz | 46 |
| Tabela 4- Controle Diário de Vendas | 46 |
| Tabela 5- Faturamento à Vista e a Prazo | 48 |
| Tabela 6- Política de Recebimento | 48 |
| Tabela 7- Compra de Mercadorias..... | 50 |
| Tabela 8- Prazos de Pagamentos à Fornecedores | 50 |
| Tabela 9- Planejamento de Compras | 51 |
| Tabela 10- Esquematização do Processo de Compra | 52 |

SUMÁRIO

| | |
|---|----|
| INTRODUÇÃO | 15 |
| 1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA | 18 |
| 1.1 CONTABILIDADE: HISTÓRICO E DESENVOLVIMENTO | 18 |
| 1.2 A CONTABILIDADE NO BRASIL | 19 |
| 1.3 CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL..... | 21 |
| 1.3.1 Características Qualitativas de Melhorias: | 22 |
| 1.3.2 Característica Qualitativas de Melhorias..... | 22 |
| 1.3.2.1 Confiabilidade..... | 22 |
| 1.3.2.2 Tempestividade | 22 |
| 1.3.2.3 Compreensibilidade..... | 23 |
| 1.3.2.4 Comparabilidade | 23 |
| 1.4 TIPOLOGIAS DA CONTABILIDADE | 23 |
| 1.4.1- Contabilidade de Custos..... | 24 |
| 1.4.2- Contabilidade Comercial..... | 24 |
| 1.4.4- Contabilidade Financeira..... | 25 |
| 1.5 BALANÇO PATRIMONIAL: OBJETIVO E ESTRUTURA | 26 |
| 1.5.1 Objetivo do Balanço Patrimonial | 26 |
| 1.5.2 Estrutura do Balanço Patrimonial | 26 |
| 1.6 - ESTRUTURA COMPARATIVA DO BALANÇO PATRIMONIAL | 28 |
| 1.7 DRE: OBJETIVO E ESTRUTURA..... | 30 |
| 1.7.1 Objetivo | 30 |
| 1.8 FLUXO DE CAIXA | 31 |
| 1.9 - CONTABILIDADE GERENCIAL | 33 |
| 1.10 CONTABILIDADE FINANCEIRA X CONTABILIDADE GERENCIAL | 35 |
| 1.11 CONTABILIDADE GERENCIAL COMO SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL | 36 |
| 2 – METODOLOGIA | 39 |
| 2.1. QUANTO A NATUREZA..... | 39 |
| 2.1.1 Pesquisa Aplicada | 39 |
| 2.2 QUANTO A ABORDAGEM..... | 40 |
| 2.2.1 Pesquisa Qualitativa | 40 |

| | |
|---|-----------|
| 2.3 QUANTO AOS OBJETIVOS | 40 |
| 2.3.1 Pesquisa Exploratória | 40 |
| 2.3.2 Pesquisa Explicativa..... | 41 |
| 2.4.1 Pesquisa Bibliográfica | 41 |
| 2.4.2 Estudo de Caso..... | 42 |
| 3 ESTUDO DE CASO..... | 43 |
| 3.1 HISTÓRICO DA EMPRESA..... | 43 |
| 3.2- SITUAÇÃO ORGANIZACIONAL | 43 |
| 3.3- PLANEJAMENTO DE VENDAS | 45 |
| 3.4 POLÍTICA DE VENDAS DA EMPRESA | 47 |
| 3.5 RECEBIMENTO DE VENDAS..... | 48 |
| 4 DISCUSSÃO E RESULTADOS..... | 53 |
| 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS..... | 54 |
| 6 BIBLIOGRAFIA..... | 56 |

INTRODUÇÃO

De acordo com a Estrutura Conceitual Básica CPC 00, a contabilidade tem por objetivo proporcionar aos seus diversos grupos de usuários, informações relevantes e fidedignas sobre a situação financeira e econômica da empresa, a fim de intervir sobre tendências futuras da empresa (MARION,2015).

A contabilidade gerencial é relevante para o conhecimento dos gestores que futuramente irão tomar decisões e dar novos rumos as empresas, objetivo este que vem se tornando cada vez mais intenso, ao passo que o mercado está mais competitivo (SANTOS et al.,2014).

O ser humano, em caráter de sua própria natureza, está sempre tomando decisões, algumas comuns ao seu dia a dia, tais como, o horário de acordar, o que vestir, o que comer e até o que fazer no final de semana. Assim a necessidade de tomarmos decisões surgem a todo instante, o mesmo acontecendo com as empresas, mediante a estas necessidades, o planejamento deve se fazer presente diariamente em nossas vidas.

Em meio ao atual cenário econômico competitivo, as empresas necessitam de informações que possa facilitar na tomada de decisão, informações estas oriundas da contabilidade. O sucesso de uma organização, em meio ao contexto econômico, está ligado a vantagem competitiva, assim a contabilidade gerencial surgiu justamente em meio a esse contexto, trazendo como objetivo básico auxiliar gestores nas tomadas de decisão (SILVA; LUCENA, 2016)

A contabilidade gerencial é o instrumento da administração responsável por coletar os dados, processar e registrá-los em forma de relatórios de maneira que venham a auxiliar os gestores na tomada de decisão. Segundo Marion (2015)

A contabilidade gerencial é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões. A contabilidade é a linguagem dos negócios. Mede os resultados das empresas, avalia o desempenho dos negócios, dando diretrizes para tomadas de decisões (MARION, 2015, p. 3).

A contabilidade gerencial é uma fonte de informações e quando coletadas e processadas corretamente se tornam ferramentas de estratégia empresarial. É considerada um

instrumento fundamental para auxiliar a administração gerar informações para o planejamento empresarial, seja ele de curto, médio ou a longo prazo (SILVA; LUCENA, 2016)

O objetivo principal deste trabalho que se refere a proposta de implantação da contabilidade gerencial em uma empresa de autopeças surge a partir do seguinte questionamento: A Contabilidade Gerencial poderá tornar-se uma ferramenta de apoio nas tomadas de decisões em uma empresa do setor de autopeças?

Para que o objetivo seja alcançado e o problema de pesquisa possa ser respondido, será necessário seguir alguns caminhos que neste trabalho serão:

- ✓ Conceituar de forma geral a contabilidade gerencial através de estudo bibliográfico;
- ✓ Pesquisar qual a função da contabilidade gerencial nas empresas;
- ✓ Propor a implantação da contabilidade gerencial no que tange as questões de planejamento de vendas, compras, recebimentos, pagamentos e política de venda, na empresa foco deste estudo;

A justificativa para este trabalho reside na compreensão de que este trará contribuições a todos que dele utilizar e servirá de base para outras pesquisas na área da Contabilidade Gerencial, tendo em vista possuir em seu teor teorias modernas de diversos autores e pesquisadores.

Para a empresa, foco deste trabalho, poderá tornar-se peça fundamental de pesquisas e esclarecimentos que com certeza, virão a contribuir com o desenvolvimento de relatórios gerenciais a serem implantados na empresa, assim como servir de base de pesquisa a outros empresários que tenham interesse de agregar a contabilidade gerencial no seu ramo de atividade.

Para a pesquisadora, este trabalho irá contribuir de forma muito intensa na melhoria de seus conhecimentos, tendo em vista estar interligando estes conhecimentos no desenvolvimento de relatórios gerenciais que foram apresentados à empresa.

Finalmente, serão apresentadas as discussões finais, proposições de melhorias, se necessários, a apresentação da resposta ao problema de pesquisa e, a informação sobre o atingimento ou não do objetivo geral do trabalho, assim como, a bibliografia que foi utilizada na construção deste trabalho monográfico.

Para que este trabalho seja melhor compreendido, o mesmo será estruturado da seguinte forma:

Capítulo I – Este será destinado a apresentação das questões introdutórias, contextualização do trabalho, apresentação dos objetivos geral e específicos, problema de pesquisa e justificativa.

Capítulo II – Apresenta a Fundamentação Teórica, ou seja, as teorias que serão descritas e que darão suporte científico, teórico e prático na resolução do problema de pesquisa formulado.

Capítulo III – Contém a metodologia de pesquisa que será utilizada neste trabalho.

Capítulo IV – Aborda os resultados obtidos pela pesquisa realizada na empresa foco deste trabalho, assim como, as discussões sobre os resultados apresentados.

A delimitação do tema será a implantação da contabilidade gerencial no seguimento planejamento de vendas, compras, recebimento e pagamento, estudo base desse trabalho.

1 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

1.1 CONTABILIDADE: HISTÓRICO E DESENVOLVIMENTO

A contabilidade está presente na vida das pessoas desde os primórdios, quando os homens primitivos contavam os seus instrumentos de caça, rebanho e pesca, mais foi na Mesopotâmia, região situada entre os rios Tigres e Eufrates no atual Iraque que foram encontrados os primeiros registros patrimoniais. O homem começava a registrar o seu patrimônio, era a origem do Diário. Sá afirma (2010) que:

Com o uso de sua arte, o homem primitivo passou a evidenciar a riqueza patrimonial que detinha, em inscrições nas paredes das grutas (onde produziu pinturas) e também em pedaços de ossos (por meio de riscos ou sulcos), utilizando-se dos instrumentos de que já dispunha. De forma rudimentar, as inscrições procuravam, com desenhos, representar a qualidade da coisa e com rabiscos ou riscos a quantidade (SÁ, 2010, P. 22).

Mesmo na era primitiva o homem já registrava os seus bens, fazendo desenhos que representavam o seu patrimônio, cada desenho tinha uma quantidade de riscos, simbolizando a quantidade, assim conseguiam mensurar a quantidade de seu patrimônio. Esses desenhos eram feitos geralmente com ossos ou pedras, de uma forma bem rudimentar, porém, já se obtinha a ideia de patrimônio, de bens (CONSENZA; ROCCHI; RIBEIRO, 2014).

A origem da contabilidade está ligada com a necessidade do ser humano em saber quanto se tinha, quanto se podia usar, quanto já havia sido consumido e quanto que terá que produzir para suprir todas as suas necessidades. Ideia essa que crescia a cada dia em decorrência do aumento de valores e bens produzidos (SÁ, 2008). Com esse aumento sentiu-se necessidade de registrar esses fatos já que não era mais possível guardá-los na memória. De acordo com Sá (2008):

A necessidade de guardar memória dos fatos ocorridos, com a riqueza patrimonial, gerou critérios de escrita em formas progredidas mesmo nas civilizações mais antigas como a Suméria; há cerca de 6.000 anos, encontram-se já registros em peças de argila que indicam tais evoluções. Pequenas tábuas de barro cru serviram para gravar, de forma simples, fatos patrimoniais diversos. [...]. Da argila crua, de menor resistência, passou-se à “argila cozida”, para melhor conservar os registros (em tábuas muito pequenas). Ao longo a história o progresso dos materiais empregados foi ditando, também, o aprimoramento dos critérios de escrituração contábil (SÁ, 2008, p. 13).

Segundo SÁ (2008), devido ao aumento de produção, os primitivos tiveram a primeira ideia de comércio, porém apenas trocavam entre si produto, dando a origem das relações de troca, o que mais à frente se caracterizaria como comércio.

Os séculos foram passando, surgem então novas civilizações. Em torno do baixo Nilo, nas planícies de inundação a agricultura floresceu e com ela um povo que deixou o seu legado até os dias de hoje, os egípcios. No Egito, na antiguidade, produzir, armazenar alimentos, e cuidar da administração eram quesitos fundamentais para sobreviver (RICARDINO, 2012).

Neste período surgiram os primeiros livros contábeis, com a utilização de papiros, colhido às margens do grande rio Nilo, onde eram registradas todas as movimentações dos bens produzidos. Sá (2010) aponta que:

À medida que as coisas começaram a formar riqueza, com maior variedade, também mais complexas foram ficando as inscrições, forçando a aprimorar o critério de registrar as “contas” (conjunto explicativo de memória de coisas e quantidade delas). Assim nasceram os registros de uma escrituração contábil; contábil porque se quantificava e evidenciava a riqueza patrimonial do indivíduo ou de sua família. O nascimento da Contabilidade é o da inscrição de elementos da riqueza patrimonial, passando aos poucos, a registros de melhor qualidade (SÁ, 2010, p. 23).

Através das navegações, os fenícios expandiram a rede de comércio, e foram os responsáveis por desenvolverem as trocas em base monetárias e simplificaram os registros por símbolos (CONSENZA, ROCCHI e RIBEIRO, 2014).

Da Península Itálica vieram os Romanos, nascia o maior e mais desenvolvido Império da Antiguidade, que se expandiu por toda a Europa, norte da África e Oriente Médio, conquistando povos e nações, levando a paz romana e o que pode se chamar de um sistema jurídico de contabilidade organizado. Porém, Roma foi invadida e houve a queda do Império Romano (RICARDINO,2012).

A figura de Lucca Pacciolo, frade franciscano, surgiu na época do Renascimento, autor de uma obra que expunha o método das partidas dobradas, princípio contábil segundo o qual, todo lançamento a crédito numa conta, faz com que surgir outra conta, onde é registrada a mesma importância a débito (SÁ,2010)

1.2 A CONTABILIDADE NO BRASIL

A contabilidade surgiu no Brasil, nos mais remotos tempos, pois foram encontrados vários registros de como era feito o controle de bens dos homens que viviam na pré-história.

Esses registros foram encontrados em várias grutas de diferentes estados brasileiros (SANTOS, 2007 *apud* RICARDINO, 2012)

O grande avanço da contabilidade no Brasil se deu basicamente no ano de 1.500, quando o Brasil se tornou colônia de Portugal, devido a comercialização do pau brasil entre os dois países, foram surgindo as primeiras alfândegas, em 1.530. Até então, o Brasil ainda não tinha uma contabilidade própria, toda a contabilidade da colônia era feita em Portugal, através de cartas régia, uma espécie de livro fiscal daquela época (RICARDINO, 2012).

Com a vinda da família real em 1.808, os portos brasileiros foram abertos para as nações amigas, movimentando assim o comércio marítimo (RICARDINO, 2012). O problema daquela época era que o Brasil não tinha um banco, não existia a possibilidade de imprimir moeda, surge então o primeiro Banco do Brasil, em 12 de outubro de 1.808 no Rio de Janeiro. Sá (2008) afirma que:

A vinda de Dom João VI nos estertores do período colonial teve, entre outras vantagens de natureza econômica, a de reforçar por Alvará a obrigação das partidas dobradas nos registros da Fazenda Real, e, também de dar ensejo à fundação do Banco do Brasil. A finalidade básica foi a de fazer crescer o meio circulante, este debilitado desde o declínio do ciclo do ouro, além dos problemas que se somaram em razão dos novos custos públicos havidos com a instalação da família real e as consequências naturais da abertura dos portos. Uma instituição emissora de numerário, pois era quase uma imposição, que a coroa reconheceu existir em face da natural expansão havida no mercado. Na ocasião só três bancos de emissão de moeda haviam no mundo (França, Suécia e Inglaterra), e a instalação de um brasileiro plenamente se justificava, seguindo inclusive o curso das necessidades e seguindo a tendência moderna do tempo (Sá, 2008, p. 48).

A corte precisava de distrações, foi então que foram criados os teatros, bibliotecas e outros entretenimentos, ou seja, a vinda da família real proporcionou um desenvolvimento sócio econômico e cultural mais evidente e afetivo na colônia. Devido a essa grande movimentação econômica, começam com as aulas de comércio no Brasil, ministradas pelo Sr. José Antônio Lisboa. Naquela época só poderia fazer a escrituração das contas da corte os profissionais que estudassem aulas de comércio (SÁ, 2008).

A profissão de contadores, na antiguidade, era conhecida como guarda livros. Marion (2015) afirma que:

A função básica do contador é produzir informações úteis aos usuários da Contabilidade para a tomada de decisões. Ressaltamos, entretanto, que, em nosso país, alguns segmentos de nossa economia, principalmente na pequena empresa, a função do contador foi distorcida (infelizmente), estando voltada exclusivamente para satisfazer às exigências do fisco (MARION, 2015, p. 5).

Em meados do século XVIII, com o surgimento da máquina a vapor, os teares mecânicos, a oferta e a demanda por produtos cresceram, aumentando a concorrência e a necessidade de maiores e melhores informações que permitissem aos gestores tomarem decisões mais rápidas e com maior eficiência no que dizia a investimento e lucratividade. Surge então a contabilidade gerencial, que mesmo de forma muito incipiente e rudimentar, atendia às necessidades dos empresários, tendo em vista que a contabilidade que era eminentemente financeira, fosse obrigada a passar a trabalhar com novos dados, no que diz respeito aos custos de produção, que não eram contemplados na contabilidade financeira. Segundo Hong (2006):

Tradicionalmente a informação contábil gerencial é de natureza financeira, os gerentes elaboravam relatórios, ditos gerenciais, em que adaptavam os números da contabilidade para servir a seus propósitos de relato de informações. A base de dados, porém era financeira. Era um viés do que ocorria na contabilidade financeira. A medida em que os produtos se expandiam, as empresas penetravam em novas regiões geográficas e as operações se tornavam complexas, os executivos sentiram necessidade de informações e relatórios, distintos daqueles de ordem financeira, que subsidiassem suas decisões (HONG, 2006, p. 10).

A contabilidade conhecida na época contemporânea surgiu desse alvoroço de informações e de negócios, sendo dinâmico e se evoluindo cada vez mais com a duplicação de documentos e registros, o que torna trabalhos e tarefas diárias. A cobrança e as responsabilidades da empresa perante ao fisco cresceram, aumentando conseqüentemente as tarefas realizadas pelo contador, profissional este que antes era apenas conhecido como guarda livros (PELEIA, et al.,2007).

1.3 CARACTERÍSTICAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Para que a informação seja clara e passível de erros, foi desenvolvido uma série de pronunciamentos técnicos a fim de auxiliar a contabilidade com relação ao tratamento das informações contábeis. O CPC (Comitê de Pronunciamentos Técnicos) é o responsável por elaborar e divulgar todas essas informações (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

Dentro do CPC 00 encontra-se todo o alicerce para a elaboração e divulgação dos relatórios contábeis, pois é a estrutura conceitual básica da informação contábil. Neste pronunciamento encontra-se todas as características da informação contábil, denominada de característica de melhoria e subdividida em 2 (dois) grupos:

1.3.1 Características Qualitativas de Melhorias

Composta pela característica da Relevância e da Representação Fidedigna (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

1.3.1.1 Relevância

A nossa informação contábil ela precisa ser relevante, ou seja, ser útil para a empresa, oferecendo meios de comparabilidade de evolução, ou não, entre um ano e outro, e que possa fazer diferença nas decisões a serem tomadas pelos usuários (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

1.3.1.2 Representação Fidedigna

A informação contábil precisa ser fidedigna, ou seja, ser fiel as normas e procedimentos. A informação deve ser completa, neutra e livre de erros. (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

1.3.2 Característica Qualitativas de Melhorias

1.3.2.1 Confiabilidade

É atributo que faz com que o usuário aceite a informação contábil e utilize como base de decisões, configurando um elemento essencial na relação entre aquele e a própria informação, fundamenta-se na veracidade, dados completos e pertinência do conteúdo (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

1.3.2.2 Tempestividade

Refere-se ao fato de que a informação contábil deve chegar ao conhecimento do usuário em tempo hábil, afim de que este possa utilizá-la para seus fins. Nas informações preparadas e divulgadas sistematicamente, como as demonstrações contábeis, a periodicidade deve ser mantida (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

1.3.2.3 Compreensibilidade

A informação contábil deve ser exposta de forma mais compreensível possível ao usuário que se destine. A compreensibilidade presume que o usuário disponha de conhecimentos de contabilidade e dos negócios e atividades da entidade, em nível que o habilite ao entendimento das informações colocadas à sua disposição, desde que se proponha analisá-las, pelo tempo e com a profundidade necessária (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

1.3.2.4 Comparabilidade

Deve possibilitar ao usuário o conhecimento da evolução entre determinada informação ao longo do tempo, numa mesma entidade, em diversas entidades ou a situação destas num momento dado, com vista a possibilitar-se o conhecimento das suas posições relativas (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

Essas características devem ser claras, objetivas e ter, principalmente, qualidade para que o usuário possa avaliar a situação financeira/patrimonial da empresa, bem como fazer os planejamentos, seja ele a curto, médio ou longo prazo, de forma a atender sempre os objetivos da empresa (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

De acordo com Warren (2006):

O processo administrativo consiste em planejamento, liderança, controle e melhoria contínua. O planejamento é usado para desenvolver os objetivos (metas) da empresa e converter esses objetivos em ação. Planejamento estratégico é o desenvolvimento de planos de ação de longo prazo, chamados de estratégias, para atingir metas (WARREN, 2006, p.03).

Uma informação malfeita ou interpretada erroneamente pode trazer grandes problemas para a entidade, sejam eles econômicos ou patrimoniais.

1.4 TIPOLOGIAS DA CONTABILIDADE

A contabilidade é dividida em várias áreas, essa divisão tem por finalidade um estudo mais aprofundado em cada ramo empresarial, apesar de serem várias áreas, elas estão todas

interligadas entre si, e com um único objetivo, estudar o Patrimônio da entidade. Entre essas ramificações estão a Contabilidade Financeira, a Contabilidade de Custos, a Contabilidade Gerencial, a Contabilidade Comercial e a Contabilidade Industrial (MARION, 2015).

1.4.1- Contabilidade de Custos

A contabilidade de custo produz diversas informações para os gestores da entidade, bem como no controle de desempenho, na tomada de decisão na alocação criteriosa do custo de produção aos produtos da empresa, e é responsável também por reunir, avaliar e registrar todos os dados operacionais das diversas atividades da organização (CREPALDI, 2010 *apud* SOMBRA, 2016)

O preço que a empresa vende um bem ou mercadoria deve sempre cobrir todos os custos de produção, as despesas da organização geral, o lucro da organização e o lucro dos sócios da sociedade (MARION, 2015)

A Contabilidade de custos é considerada como uma ferramenta estratégica no processo decisório, inclusive quando se trata da formulação de preço de venda do produto, sobre a valorização dos estoques, a decisão pela retirada de um produto ou a adição de um novo produto no processo produtivo. Segundo Marion (2015, P. 15), a “Contabilidade de Custos está voltada para o cálculo e a interpretação dos custos dos bens fabricados ou comercializados, ou dos serviços prestados pela empresa”.

1.4.2- Contabilidade Comercial

A contabilidade comercial surgiu para atender as operações mercantilistas, e é o ramo da contabilidade que estuda todas as variações patrimoniais do comércio, ou seja, o conjunto de bens, direitos e obrigações do comerciante, com o objetivo de oferecer informações fidedignas sobre variações (FRANCO, 2015).

O comércio é toda a troca de mercadoria por dinheiro, ou até mesmo por outra mercadoria. O comerciante é toda pessoa física ou jurídica que estará fazendo a aproximação de vendedores com consumidores, conduzindo-os assim a completar uma operação comercial. Atualmente, não se utiliza mais a palavra comerciante e sim empresário (FRANCO, 2015).

Normalmente as entidades empresarias são separadas por empresas atacadistas e varejistas, sendo as atacadistas destinadas a vender grandes quantidades de mercadorias indiretos a preços mais acessíveis, geralmente essas empresas vendem seus produtos para indústrias ou agrícolas que vão fazer uso desses produtos como matéria prima. Já as varejistas são aquelas empresas que destinam a venda de suas mercadorias a consumidores finais. De acordo com Franco (1990, p.13) a Contabilidade Comercial:

É o ramo da Contabilidade aplicado ao estudo, controle e interpretação dos fatos ocorridos no patrimônio das empresas comerciais, mediante registro, demonstração expositiva e revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômico decorrente da atividade mercantil (FRANCO, 1990, p.13).

1.4.4- Contabilidade Financeira

A contabilidade financeira ou societária, é a contabilidade obrigatória a todas as entidades, é comumente chamada de contabilidade patrimonial, pois sua finalidade principal é apresentar o patrimônio da entidade ao final de cada período, através do balanço patrimonial (HANSEN e MOWEN, 1997 *apud* FREZATTI, AGRUIAR e GUERREIRO, 2007).

A contabilidade Financeira precisa atender a todas as obrigações determinadas pelo fisco, estando estruturada de acordo com os princípios contábeis aceitos. Pode ser utilizada também para investidores, porém sua finalidade maior é atender as exigências do fisco. Segundo Marion (2015):

A contabilidade financeira é a contabilidade geral, necessária a todas as empresas. Fornece informações básicas a seus usuários e é obrigatória para fins fiscais. De acordo com a área ou a atividade em que é aplicada, recebe várias denominações, como Contabilidade Agrícola, Contabilidade Bancária, Contabilidade Hospitalar, Contabilidade Industrial, e entre outras (MARION, 2015, p. 7).

A contabilidade financeira é elaborada com o objetivo de prestar informações aos usuários externos, tais como: governo, fisco, fornecedores e instituições financeiras e. Para tanto, elaboram-se relatórios contábeis, alguns obrigatórios como o Balanço Patrimonial e a DRE e outros de elaboração livre (HANSEN; MOWEN, 1997 *apud* FREZATTI; AGRUIAR; GUERREIRO, 2007).

1.5 BALANÇO PATRIMONIAL: OBJETIVO E ESTRUTURA

1.5.1 Objetivo do Balanço Patrimonial

De acordo com a definição que se encontra no Pronunciamento Contábil 00, o balanço patrimonial é um relatório contábil gerado após o registro de todas as movimentações financeiras e econômicas da empresa em um determinado período (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

O objetivo desse relatório é evidenciar toda a situação financeira e patrimonial, ou seja, os bens, direitos e as obrigações da empresa acompanhada de seu Patrimônio Líquido, o PL. É possível através do Balanço Patrimonial identificar todos os investimentos e suas fontes de recursos, fazendo uma comparação qualitativa e quantitativa do grupo de contas em determinado períodos. Conforme Ribeiro (2009):

O Balanço Patrimonial é a demonstração financeira (contábil) destinada a evidenciar, quantitativa, numa determinada data, a posição patrimonial e financeiro da empresa. O Balanço Patrimonial deve compreender todos os bens e direitos, tanto tangíveis (materiais) como intangíveis (imateriais), as obrigações e o Patrimônio Líquido da empresa [...] (RIBEIRO, 2009, p. 392).

No Balanço Patrimonial deve ser evidenciado todos os bens e direitos que a empresa possui seja ele tangíveis ou intangíveis, bem como as obrigações que a empresa deve cumprir em determinado período de tempo e o patrimônio líquido, o chamado capital social (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

1.5.2 Estrutura do Balanço Patrimonial

A partir de 2008, com o advento da lei 11.638/07 e a Medida Provisória 449/2008, a contabilidade sofre alterações significativas objetivando adequar a forma de apresentação das informações contábeis de conformidade com o IASB – Comitê Internacional de Normas Contábeis (LARA, 2010).

O Balanço Patrimonial deverá ser estruturado com base na Lei nº 11638/07 e respeitar o CPC 26 no que diz respeito a sua divulgação. O Balanço Patrimonial é constituído por dois grandes grupos: Ativo e Passivo (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00). No grupo dos Ativos ficarão representados todos os bens e direitos da empresa, evidenciando o total de recursos e onde a empresa está investindo o seu capital que está à

disposição. Enquanto no Passivo são classificados as obrigações representadas pelo capital de terceiros e o Patrimônio Líquido, que representa o capital próprio da empresa (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00). Assif (2007) relata que:

O Balanço Patrimonial apresenta a posição patrimonial e financeira de uma empresa em dado momento. A informação que esse demonstrativo fornece é totalmente estática e, muito provavelmente, sua estrutura se apresentará relativamente diferente algum tempo após seu encerramento. O balanço compõe-se de três partes essenciais: ativo, passivo e patrimônio líquido. Cada uma dessas partes apresenta suas diversas contas classificadas em grupos, os quais, por sua vez, são dispostos em ordem decrescente de graus de liquidez para o ativo e em ordem decrescente de exigibilidade para o passivo (ASSAF, 2007, p. 66).

O Balanço Patrimonial é comparado com uma balança em perfeito equilíbrio, e seu relatório deverá apresentar igualdade entre ativos e passivos, qualquer diferença deverá ser analisado e corrigido (ASSAF, 2007).

1.5.2.1 Ativo

Ativo são todos os bens e direitos que a empresa possui em determinado momento (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 00).

A definição de bens é tudo aquilo que possui valor econômico e pode ser convertido em dinheiro, como por exemplo, veículos, imóveis, máquinas, etc. Já os direitos que a empresa possui refere-se a recursos que a empresa tem a receber e que gerarão benefícios presentes ou futuros, representando o direito de exigir algo ou alguma coisa, como por exemplo o valor que a empresa receberá de clientes decorrente de vendas a prazo, essa ação caracteriza-se um direito da empresa, de receber o valor devido (IUDÍCIBUS, 1998).

O Ativo está dividido em dois grupos o Ativo Circulante que são representados pelos bens e direitos que podem ser consumidos ou convertidos em dinheiro no curto prazo, ou seja, até o final do exercício social seguinte ao de elaboração do Balanço Patrimonial, como dinheiro em caixa, estoques e contas a receber no curto prazo (IUDÍCIBUS, 1998). O outro grupo que faz parte do Ativo são os Ativos Não Circulantes representado por todos os bens e direitos que a empresa não conseguirá converter em dinheiro no curto prazo, considerado normalmente de um ano, por exemplo imóveis, máquinas e equipamentos, móveis, marcas, patentes, etc., (ASSAF, 2007) nos traz que:

No ativo relacionam-se todas as aplicações de recursos efetuadas pela empresa. Esses recursos poderão estar distribuídos em ativos circulantes, assim denominados por apresentarem alta rotação, como: valores em caixa, valores a receber a curto prazo etc.; em ativos realizáveis a longo prazo, e em ativos classificados como permanentes, como: prédios terrenos, máquinas, equipamentos etc., os quais irão servir a vários ciclos operacionais. O ativo permanente, ainda, é subdividido em investimentos, imobilizado e diferido (ASSAF, 2007, p. 68).

1.5.2.2 Passivo

O Passivo representa todas as obrigações da empresa, ou seja, as dívidas em um certo período e o Patrimônio Líquido, como também é dividido entre Passivo Circulante e Passivo Não Circulante (IUDÍCIBUS, 1998). O Passivo Circulante é representado por todas as contas a pagar a curto prazo, como salários e encargos, fornecedores, empréstimos e financiamentos (ASSAF, 2007). E o Passivo Não Circulante representa todas as contas a pagar a longo prazo, por exemplo, dividendos, empréstimos e impostos a serem pagos nos próximos exercícios. De acordo com ASSAF (2007):

O Passivo identifica as exigibilidades e obrigações da empresa, cujos valores encontram-se investidos nos ativos. Os recursos dos passivos são classificados como curto prazo e longo prazo, sendo definidos, respectivamente, por passivo circulante e exigível a longo prazo (ASSAF, 2007, p. 68).

O passivo é composto pelo Patrimônio Líquido (PL), que compreende toda a riqueza da empresa, ou seja, o que ela possui descontada de todas as obrigações que tem a pagar O PL representa a fonte interna de recursos da empresa e o quanto os proprietários tem investido na instituição (IUDÍCIBUS, 1998).

De acordo com Assaf (2007) o patrimônio líquido é representado pela diferença entre o total do ativo e do passivo em determinado momento. Identifica os recursos próprios da empresa, sendo composto de capital social, reservas de capital, reservas de reavaliação, reservas de lucros e lucros ou prejuízos acumulados.

1.6 - ESTRUTURA COMPARATIVA DO BALANÇO PATRIMONIAL

Recentemente a contabilidade teve uma grande mudança nas políticas contábeis, consagrando a instalação de um novo ordenamento contábil no Brasil. Havia um ordenamento (Lei) vigente deste 1976, através da Lei 6.404 Lei das S/A, porém em dezembro de 2007 foi

sancionada pelo presidente da República a Lei 11.638/07 trazendo grandes alterações nas ações anteriormente praticadas.

A Lei 6.404/76 apresenta as normas contábeis que deveriam estar esculpidas na Lei, questão essa essencial por conta da obrigatoriedade, porém havia um inconveniente em relação ao que o legislador trazia. Como as práticas de negócios, tipos de contratos e as relações empresariais que sofrem evolução ao longo do tempo, algumas das respostas contábeis dadas pela antiga lei não eram suficientes para os novos ambientes de inovação. Com isso, a Lei 11.638/07 fez duas grandes inovações nas políticas contábeis, abolindo a prática de inserção da norma contábil dentro da lei e consagrou a possibilidade de que as normas contábeis sejam propostas por entidades infra legais (Conselho Federal de Contabilidade, Instituições de Auditorias Independentes, Comitê de Pronunciamento Contábeis), com isso além de continuar com a obrigatoriedade, há uma maior flexibilidade para acompanhamento da evolução e realização das alterações de acordo com a necessidade das empresas.

Essa mudança afetou também de maneira positiva as demonstrações contábeis e a maneira de publicação e divulgação das demonstrações contábeis, e até mesmo sua estrutura, como exemplo, o Balanço Patrimonial com o modelo de balanço que era exigido antes na Lei 6.404/76 e as novas adequações da Lei 11.638/07.

Quadro 1- Estrutura do Balanço Patrimonial

| ANTES | DEPOIS |
|---|--|
| Ativo Circulante Realizável a Longo Prazo Ativo Permanente Investimento Imobilizado Diferido | Ativo Circulante Ativo Não Circulante Realizável a Longo Prazo Investimento Imobilizado Intangível Diferido |
| Passivo Circulante Passivo Exigível a Longo Prazo Reserva de Exercícios Futuros Patrimônio Líquido Capital Social Reserva de Capital Reserva de Reavaliação Reservas de Lucros Lucros ou Prejuízos Acumulados | Passivo Circulante Passivo Não Circulante Exigível a Longo Prazo Resultados de Exercícios Futuros Patrimônio Líquido Capital Social Reserva de Capital Ajuste de Avaliação Patrimonial Reservas de Lucros Ações em Tesouraria |

Fonte: Moliga, 2012, P. 12.

1.7 DRE: OBJETIVO E ESTRUTURA

1.7.1 Objetivo

De acordo com o artigo 187 da Lei nº 6.404/76 (Lei das Sociedades Anônimas), “A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) tem como objetivo principal apresentar de forma vertical resumida o resultado apurado em relação ao conjunto de operações realizadas num determinado período, normalmente de doze meses”.

A DRE é um relatório, obrigatório que apresenta de forma resumida as informações relativas aos fatos contábeis de aumentam ou diminuem o patrimônio da empresa. De maneira mais sucinta a DRE demonstra de maneira sintética, todos os créditos e débitos recebidos pela conta de Apuração do Resultado do Exercício- ARE. A DRE consolida o saldo final das contas de resultado em um determinado período de tempo, ou seja, geralmente ao término do exercício), de onde se extrai o resultado líquido destas alterações seja o lucro ou o prejuízo do período (ASSAF, 2007).

A Demonstração de resultados do Exercício visa fornecer, de maneira esquematizada, os resultados (lucros/prejuízos) auferidos pela empresa em determinado exercício social, os quais são transferidos para contas do patrimônio líquido. O lucro (ou prejuízo) é resultante de receitas, custos e despesas incorridos pela empresa no período e apropriados segundo o regime de competência, ou seja, independentemente de que tenham sido esses valores pagos ou recebidos (ASSAF, 2007).

Tabela 1- Estrutura da Demonstração do Resultado do Exercício

| |
|--|
| RECEITA BRUTA DE VENDAS E SERVIÇOS |
| (-) Deduções, descontos concedidos, devoluções |
| (-) Impostos sobre vendas |
| = RECEITA LÍQUIDA |
| (-) Custo dos produtos vendidos e dos serviços prestados |
| =LUCRO BRUTO |
| (-) Despesas de Vendas |
| (-) Despesas Administrativas |
| (-) Despesas financeiras Líquidas |
| (-) Outras despesas operacionais |
| (+) Outras receitas operacionais |
| =LUCRO OPERACIONAL |

| |
|--|
| (-) Despesas não operacionais |
| (+) Receitas não operacionais |
| (+) Saldo da conta de correção monetária |
| = LUCRO ANTES DO IR |
| (-) Provisão para o IR |
| = LUCRO LÍQUIDO ANTES DE PARTICIPAÇÕES E CONTRIBUIÇÕES |
| (-) Participações |
| (-) Contribuições |
| = LUCROLÍQUIDO DO EXERCÍCIO |

Fonte: ASSAF, 2007, P. 32.

1.8 FLUXO DE CAIXA

O Fluxo de caixa é uma ferramenta financeira utilizada pela a Administração com o intuito de ter o controle de todas as suas movimentações financeiras que entra e sai do caixa, permitindo que se tenha informações importantes para a boa administração do negócio (REIS, 2009).

O principal objetivo da gestão do fluxo de caixa é assegurar que seu negócio esteja em equilíbrio financeiro, ou seja, as entradas e saídas de recursos financeiros precisam estar equilibradas (REIS, 2009). “Os usuários das demonstrações contábeis de uma entidade estão interessados em saber como a entidade gera e utiliza caixa e equivalentes de caixa” (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS- CPC 03)

Em relação a valores os montantes de entrada é igual ou maior que o de saídas e em relação a prazos tem que se ajustar os prazos de recebimentos dos clientes e os de pagamentos dos fornecedores, todo esse processo é voltado para o equilíbrio financeiro (REIS, 2009).

Com o equilíbrio financeiro a composição do caixa aumenta em recursos próprios e diminui recursos de terceiros. A necessidade de capital de giro tende a diminuir e a rentabilidade a aumentar. Porém, para atingir nesse cenário positivo é necessário conhecer o processo do negócio, utilizar um bom método de gestão e ter o suporte das ferramentas adequadas. Reis esclarece que:

De um modo geral, a Demonstração dos “Fluxos de caixa” indica a origem de todos os recursos monetários que entraram no Caixa, bem como onde foram aplicados os recursos monetários que saíram do Caixa em determinado período (REIS, p. 158, 2009).

O fluxo de caixa não é um documento obrigatório que as empresas precisam entregar todo encerramento de exercício ao fisco, pelo contrário ele é um relatório gerencial útil e poderoso com relação ao planejamento financeiro, proporcionando ao gestor uma visão futura

dos recursos financeiros da empresa, diferente da Demonstração do Fluxo de Caixa, informação obrigatória para todas as empresas de capital aberto ou com Patrimônio Líquido superior a R\$ 2.000.000,00 e deve fazer parte integrante das Demonstrações Contábeis da empresa. (LEI,11638/07)

Tabela 2- Estrutura do Fluxo de Caixa

| | Previsão | Realizado |
|------------------------------------|-------------|-------------|
| | 1 | 1 |
| ENTRADAS | | |
| Previsão de recebimento vendas | | |
| Contas a receber-vendas realizadas | | |
| Outros recebimentos | | |
| TOTAL DAS ENTRADAS | 0,00 | 0,00 |
| SAÍDAS | | |
| Fornecedores | | |
| Folha de pagamento | | |
| INSS a recolher | | |
| FGTS | | |
| Retiradas sócios | | |
| Impostos s/ vendas | | |
| Aluguéis | | |
| Energia elétrica | | |
| Telefone | | |
| Serviços contabilidade | | |
| Combustíveis | | |
| Manut. de veículos | | |
| Manutenção fábrica | | |
| Despesas diversas | | |
| Férias | | |
| 13º salário | | |
| Verbas para rescisão | | |
| Empréstimos bancários | | |
| Financiamentos equip. | | |
| Despesas financeiras | | |
| Pagamento novos empréstimos | | |
| Outros pagamentos | | |
| TOTAL DAS SAÍDAS | 0,00 | 0,00 |
| 1 (ENTRADAS - SAÍDAS) | 0,00 | 0,00 |
| 2 SALDO ANTERIOR | | |
| 3 SALDO ACUMULADO (1 + 2) | 0,00 | 0,00 |
| 4 NECESSIDADE EMPRÉSTIMOS | | |
| 5 SALDO FINAL (3 + 4) | 0,00 | 0,00 |

Fonte: Comitê de Pronunciamentos Contábeis- CPC 03.

1.9 - CONTABILIDADE GERENCIAL

No mundo dos negócios é fundamental que os gestores saibam identificar os pontos fracos e fortes em relação ao mercado que atua, e estar atento às oportunidades e ameaças que podem prejudicar ou beneficiar a competitividade da empresa. Sendo assim, é preciso que tenham informações úteis e relevantes em tempo hábil para auxiliar nessa tomada de decisão. É importante ressaltar que a análise do microambiente (produção, setor financeiro, funcionários, marketing, vendas, comercial, concorrência e etc.) e do macro ambiente (fatores políticos, tecnológicos, tributário, etc.) também são fundamentais para garantir o sucesso da empresa (PADOVEZE, 2004)

Segundo Padoveze (2004), o ponto fundamental da contabilidade gerencial é uso da informação contábil como ferramenta para a administração, é chamada de contabilidade de gestão por ser utilizada por gestores para o gerenciamento diário dos processos da empresa.

A contabilidade gerencial serve como base de apoio para as decisões empresariais, fornecendo instrumentos, conhecimentos, fórmulas, índices de estrutura, endividamento, liquidez, margem e rentabilidade, informações que auxiliam o administrador a compreender como está a gestão da empresa e o mais importante, tomar as decisões adequadas para a empresa, essa é a finalidade básica da contabilidade gerencial. Warren, (2006) discorre que:

As informações da Contabilidade Gerencial incluem dados históricos e estimados usados pela administração na condução das operações diárias, no planejamento de operações futuras e no desenvolvimento de estratégias de negócios integradas. As características da contabilidade gerencial são influenciadas pelas variadas necessidades da administração. Primeiramente, os relatórios de contabilidade gerencial fornecem medidas objetivas de operações passadas e estimativas subjetivas de futuras decisões. [...] os relatórios da contabilidade gerencial podem ser preparados periodicamente, junto com a contabilidade financeira, ou à medida que a administração precisar de informações (WARREN, 2006, p. 3).

Pode-se chamar também de contabilidade ADC (Análise das Demonstrações Contábeis), pois através desse documento feito pelo contador, o profissional da contabilidade gerencial, vai analisar e interpretar esses demonstrativos a fim de buscar mais oportunidades de negócios e adequar as rotinas financeiras da empresa, de acordo com a sua necessidade, captando todas as informações necessárias, imitando relatórios a fim de orientar o gestor nas suas decisões empresariais. Conforme Marion (2015) relata a Análise das Demonstrações Contábeis:

É voltado para fins internos, procura suprir os gerentes de um elenco maior de informações, exclusivamente para a tomada de decisões. Diferencia-se das contabilidades já abordadas, pois não se prende aos princípios tradicionais aceitos pelos contadores. (MARION, 2015, p. 7).

O *Controller* é um profissional com atualizado e notório conhecimento em contabilidade e administração, podendo ser um contador gerencial. Uma das principais funções é assessorar as altas administrações nas decisões, bem como ser um motivador dos pensamentos, para influenciar mudanças organizacionais internas, desde o departamento de produção até a mais elevada posição dos dirigentes MARION (2015).

Marion (2015) discorre que é importante ressaltar que o *Controller* tem papel fundamental na empresa, uma vez que será ele o responsável por fornecer informações aos líderes, informações estas que farão a empresa ser operada de maneira mais eficaz.

Controller é um profissional influente, pois deve estar inserido em todos os departamentos da empresa, analisando, buscando e levando informações para ampliar conhecimentos técnicos e gerenciais aos envolvidos dos processos internos e externos com objetivos irrenunciáveis para alcançar melhores resultados a entidade (IUDÍCIBUS, 1998).

O *controller* é o agente do contador e do administrador que tem por objetivo equilibrar custos e maximizar os lucros, usando as práticas contábeis conjugadas. Portanto, o papel principal é interpretar indicadores e elaborar relatórios apresentando os pontos fortes e fracos da empresa no processo operacional e financeiro, e por fim propor alternativas que darão direcionamento ao futuro da entidade, ou seja, deverá analisar os cenários que envolvem o ambiente da empresa. Para Iudícibus (1998), um contador gerencial deve ser:

Elemento com formação bastante ampla, inclusive com conhecimento, pelo menos dos objetivos ou resultados que podem ser alcançados com métodos quantitativos. Deve estar cômico de certos conceitos de microeconomia e, acima de tudo, deve observar como os administradores reagem à forma e o conteúdo dos relatórios contábeis. Cada administrador tem características próprias, mas uma grande maioria não apreciaria, por exemplo, um exemplar de um balancete do razão com trinta páginas, para a tomada de decisões. Também não visualiza bem um demonstrativo operacional apresentado na forma de debito-credito (IUDÍCIBUS, 1998, p. 23).

Para que a informação contábil tenha utilidade como ferramenta para a administração é necessário que ela seja desejada, útil e interessante para os usuários que farão a sua utilização, a fim de que a mesma venha a trazer os benefícios de que a empresa necessita (PADOVEZE, 2004).

A contabilidade Gerencial, por tratar de oferecer informações aos gestores, não é obrigada a cumprir requisitos legais e pode ser feita, semanal, mensal ou trimestral, levando em consideração a necessidade e a exigência da administração com relação aos períodos (PADOVEZE, 2004)

1.10 CONTABILIDADE FINANCEIRA X CONTABILIDADE GERENCIAL

Warren (2006) relata que, embora as informações contábeis sejam classificadas de várias maneiras, os contadores a dividem em duas vértices: a Informação Gerencial e a informação Financeira. É importante destacar qual a diferença que existe as duas, para isso será utilizado o quadro a seguir.

Quadro 2- Contabilidade Financeira X Contabilidade Gerencial

| Contabilidade Financeira Usuários Externos Administração | Contabilidade Gerencial Administração |
|--|---|
| Objetivo | Objetivo e Subjetivo |
| Preparadas conforme os princípios fundamentais da contabilidade (PFCs) | Preparados de acordo com as necessidades gerenciais |
| Preparadas periodicamente | Preparadas periodicamente ou quando necessário |
| Entidade Empresarial | Entidade Empresarial |

Fonte: Warren, 2006, P.02.

Os usuários da contabilidade financeira são usuários que estão fora da organização, enquanto que os destinatários da contabilidade gerencial, ou de gestão, são justamente os gestores que necessitam tomar decisões e que desempenham o seu papel dentro da organização (WARREN, 2006).

A contabilidade financeira é conhecida por ser imposta, ou seja, por haver uma obrigatoriedade na sua utilização. Por outro lado, a contabilidade de gestão é facultativa, as

organizações podem ou não optar por sua adoção. Tanto a existência como o grau de desenvolvimento da contabilidade de gestão não são obrigatórios para as organizações (WARREN, 2006).

Decorrentes da obrigatoriedade de utilizar a contabilidade financeira, está limitada ao sistema contabilístico existente e aos critérios legais, enquanto a contabilidade de gestão é desenvolvida de acordo com as necessidades da organização, por exemplo, os planos de contas da contabilidade gerencial podem ser ajustados ao sistema de informação existente. De acordo com Warren (2006):

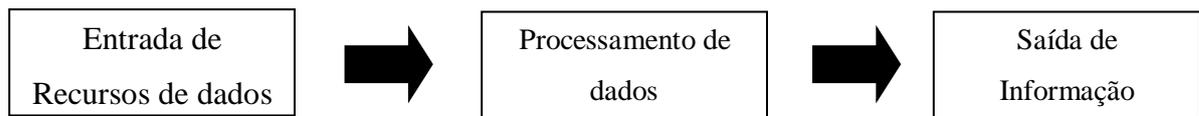
As informações da contabilidade financeira são relatadas em demonstrativos financeiros úteis para pessoas ou instituições “de fora” ou externas á empresa. Na medida em que a administração usa esses demonstrativos financeiros para atingir operações atuais e planejar operações futuras, as duas áreas se se sobrepõem. A demonstração financeira objetiva periodicamente, relata os resultados das operações e a condição financeira da empresa de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade. [...] O uso de estimativas subjetivas nesses relatórios auxilia a administração a responder ás oportunidades de negócios. Segundo, os relatórios gerencias não precisam ser preparados conforme os princípios fundamentais da contabilidade (WARREN, 2006, p.03)

A contabilidade financeira enfatiza a subjetividade, o rigor da informação contabilística e financeira. Por outro lado, a contabilidade de gestão não tem como objetivo fundamental proporcionar informação objetiva, preocupa-se em proporcionar informação relevante, mesmo que a mesma possa conter algum grau de subjetividade (MARION, 2015).

A contabilidade financeira pretende obter informações agregadas através das demonstrações financeiras, enquanto a contabilidade gerencial trabalha com o detalhamento de informações, de acordo com as especificidades e necessidades dos seus usuários finais. Os relatórios da contabilidade financeira são utilizados no âmbito geral tendo como destinatários um público diversificado. Enquanto que na contabilidade de gestão são produzidos relatórios específicos, normalmente, para apoiar a decisão dos gestores (PADOVEZE, 2004).

1.11 CONTABILIDADE GERENCIAL COMO SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

O sistema é um conjunto de elementos interdependentes que forma um todo, ou seja, para que se alcance um melhor resultado é preciso tratar todos os elementos juntos e não isoladamente, já a informação é o objeto desse sistema (FIGUEIREDO, 1997). Todo sistema tem três etapas básicas:



Fonte: Figueiredo, 1997, P 10

No atual cenário que as empresas estão vivendo, pode-se dizer que os sistemas de informação são como aplicativos, que tem o objetivo de organizar os dados da empresa e transformá-las em relatórios, com o intuito de facilitar a gestão nas suas decisões empresariais. Segundo Figueiredo (1997):

O propósito básico da informação e habilitar a organização seus objetivos pelo uso eficiente dos recursos disponíveis nos quais se inserem: pessoas, materiais, equipamentos, tecnologias, dinheiro, além da própria informação. A informação tem como objetivo principal à adequação do sistema de informação ao processo decisório, fornecendo informação cujas tendências sejam levar a decisões ótimas com relação ao resultado econômico, fazendo com os gestores, entre as várias alternativas, selecionem aquela que aperfeiçoará o resultado: reduzindo custos aumentando receitas, aumentando lucro, aumentando eficiência, aumentando eficácia (FIGUEIREDO, 1997, p. 34).

Para que uma entidade possa ter uma contabilidade gerencial, a mesma deverá construir um sistema de informação contábil primeiramente. Um dos aspectos mais importantes da Informação contábil é que ela fornece dados para a informação gerencial, melhorando assim, o processo de tomada de decisão. Para fazer a contabilidade gerencial é necessário de alguns fatores, tais como, o sistema de informação operacional e o sistema de informação contábil gerencial, informações estas que tragam instrumentos para que possa preencher todas as necessidades da empresa (FIGUEIREDO 1997).

Observa-se então que a contabilidade gerencial, nada mais é que a junção dos sistemas de informação contábil com os sistemas de informação gerencial (administrativo), onde as junções desses dois processos trazem um leque de informações relevantes de característica fidedigna que irão contribuir com melhorias no sistema de gestão. Porém somente é possível se houver um responsável que entenda tanto de contabilidade como de administração, pois assim saberá trabalhar com todas essas informações, proporcionando melhora de custos, planejamento seja a curto ou em longo prazo, com aumento nos investimentos da empresa entre outros tantos fatores de melhorias (FIGUEIREDO 1997).

No cenário atual, onde o mercado se expandiu em grande proporção, e clientes exigem cada vez mais produtos diversificados e de alta qualidade, as empresas precisam ir em busca de

grandes investimentos a fim de atender a esta demanda, sendo assim, a contabilidade se desmembrou daquela onde antes era considerada apenas uma obrigação fiscal e se juntou a administração da empresa proporcionando assim uma visão mais ampla de todos os riscos e benefícios de que a empresa está suscetível (PADOVEZE, 2004).

2 – METODOLOGIA

O objetivo da Metodologia é demonstrar quais os conjuntos de métodos que serão utilizados para alcançar algum objetivo, de maneira simplificada, a metodologia traz quais foram às ferramentas utilizadas no decorrer do trabalho. Marconi e Lakatos (2010) afirmam que:

Assim, o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimento válido e verdadeiro – traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 66).

Os métodos utilizados para este trabalho são: a pesquisa bibliográfica e a pesquisa aplicada com o estudo de caso realizado na empresa.

2.1. QUANTO A NATUREZA

2.1.1 Pesquisa Aplicada

A pesquisa aplicada é aquela no qual o pesquisador busca fazer um estudo científico com o intuito de solucionar algum problema concreto que já é conhecido e demonstrado desde o início do trabalho. Além de possibilitar conhecimento a pesquisa aplicada traz de que forma será utilizado todo esse conhecimento na prática intervindo no mundo real (GIL,2012).

De acordo com GIL, (2012, P. 35) “a pesquisa aplicada preocupa-se com a aplicação, a utilização e as consequências práticas do conhecimento”. O estudo de campo possibilita ao pesquisador diversas fontes de informações para a coleta de dados, provocando a indagação do autor com relação aos fatos abordados, é o momento em que o pesquisador entra em contato direto com a situação estudada, saindo do bibliográfico para a parte prática, vivenciando a realidade da empresa (GIL, 2010).

Portanto, para o presente trabalho, optou-se pela pesquisa aplicada visto que há uma grande necessidade em avaliar todo o ambiente empresarial e seus relatórios para assim aplicar o conhecimento da ciência na solução dos problemas encontrados, trazendo benfeitorias e melhorias a empresa.

2.2 QUANTO A ABORDAGEM

2.2.1 Pesquisa Qualitativa

Na pesquisa qualitativa, a sua própria ferramenta é o pesquisador, é ele quem faz a análise dos dados coletados, buscando os conceitos, princípios, as relações e os significados das coisas. Neste tipo de pesquisa, o resultado depende inteiramente do esforço intelectual do pesquisador e tem caráter subjetivo, tendo em vista que o critério para identificação dos resultados não é numérico, exato, mas apenas valorativo. Segundo Prodanov (2013):

Na abordagem qualitativa, a pesquisa tem o ambiente como fonte direta dos dados. O pesquisador mantém contato direto com o ambiente e o objeto de estudo em questão, necessitando de um trabalho mais intensivo de campo. A utilização desse tipo de abordagem difere da abordagem quantitativa pelo fato de não utilizar dados estatísticos como o centro do processo de análise de um problema, não tendo, portanto, a prioridade de numerar ou medir unidades. Os dados coletados nessas pesquisas são descritivos, retratando o maior número possível de elementos existentes na realidade estudada (PRODANOV, 2013, p. 67).

Para a elaboração do trabalho utilizou-se a pesquisa qualitativa, as planilhas relatórios e o ambiente como um todo, fazendo o levantamento de todos os problemas encontrados, dialogando constantemente com o gestor da empresa.

2.3 QUANTO AOS OBJETIVOS

2.3.1 Pesquisa Exploratória

A pesquisa exploratória tem como objetivo identificar melhor ou fazer a sondagem de um fato ou fenômeno. Esse tipo de pesquisa é bastante flexível podendo ser realizada de forma bibliográfica, documental, em pesquisa de campo em laboratório e estudo de casos. Para Gil (2012):

As pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e ideias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores. Habitualmente envolvem levantamento bibliográfico e documental, entrevistas não padronizadas e estudos de casos (GIL, 2012, p. 27).

Para a realização do presente trabalho contou-se com a pesquisa exploratória, pois envolveu o estudo de caso, pesquisas bibliográficas, análise documental entre outros meios necessários para concluir a pesquisa.

2.3.2 Pesquisa Explicativa

A pesquisa explicativa visa encontrar os fundamentos de um fenômeno, ou seja, visa demonstrar a razão, o motivo, a causa e o efeito das coisas. Gil (2012) afirma que pesquisa explicativa:

São aquelas pesquisas que têm como preocupação central identificar os fatores que determinam ou que contribuem para a ocorrência dos fenômenos. Este é o tipo de pesquisa que mais se aprofunda o conhecimento da realidade, porque explica a razão, o porquê das coisas (GIL, 2012, p. 28).

A aplicação da pesquisa explicativa no presente trabalho partiu da necessidade de se fazer o levantamento e a abordagem das questões gerenciais da empresa, buscando entender como que a mesma direciona os seus negócios e de que maneira controlam as suas atividade diariamente, para que assim possa ser aplicado o novo método de controle gerencial explicando ao gestor qual a necessidade e as vantagens de se ter um a contabilidade gerencial dentro da empresa como meio estratégico para a tomada de decisão.

2.4 QUANTO AO PROCEDIMENTO

2.4.1 Pesquisa Bibliográfica

A pesquisa bibliográfica é a forma de pesquisa mais comum e está presente em 100% dos trabalhos. É a pesquisa de citações em livros, artigos e outros textos de caráter científico já publicados.

Neste tipo de pesquisa predominantemente teórica busca especialmente desvendar os relacionamentos entre conceitos, ideias e características de um objeto.

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado, construído principalmente de livros e artigos científicos. Parte dos estudos exploratórios podem ser definidos como pesquisas bibliográficas, assim como certo número de pesquisas desenvolvidas a partir da técnica de análise de conteúdo (GIL, 2012, p. 27).

A escolha da pesquisa bibliográfica para o presente trabalho é devido ao leque de informações proporcionadas ao pesquisador principalmente em livros e artigos científicos para dar embasamento ao estudo.

2.4.2 Estudo de Caso

O estudo de caso consiste em um método de abordagem qualitativo, do qual é feita a análise e colhido informações do ambiente para que assim seja realizado o estudo e feita a aplicabilidade das ciências sociais sobre o meio. Pode ser utilizado tanto na pesquisa exploratória, quanto na descritiva e na explicativa.

O estudo de caso é um estudo empírico que investiga um fenômeno atual dentro do seu contexto de realidade, quando as fronteiras entre o fenômeno e o contexto não são claramente definidas e no qual são utilizadas várias fontes de evidência. O estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível mediante os outros tipos de delineamentos considerados (GIL, 2012, p. 58).

O estudo de caso leva o pesquisador a aplicar todo o aprendizado teórico na prática, desenvolvendo uma linha estratégica de pesquisa, trazendo a realidade empresarial para dentro do trabalho científico.

Este trabalho foi elaborado visando atingir as necessidades da empresa, no que tange as questões de controles gerenciais para as tomadas de decisões. A coleta de dados e informações para a realização deste trabalho, se deu por meio de documentos, entrevista com o gestor, funcionário e clientes.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 HISTÓRICO DA EMPRESA

A ideia de criação de uma loja própria no ramo de autopeças surgiu do entendimento entre dois amigos que já trabalhavam nesta área, sendo um o Gerente e o outro contador, assim surge a primeira loja em Pimenta Bueno, em junho de 1981.

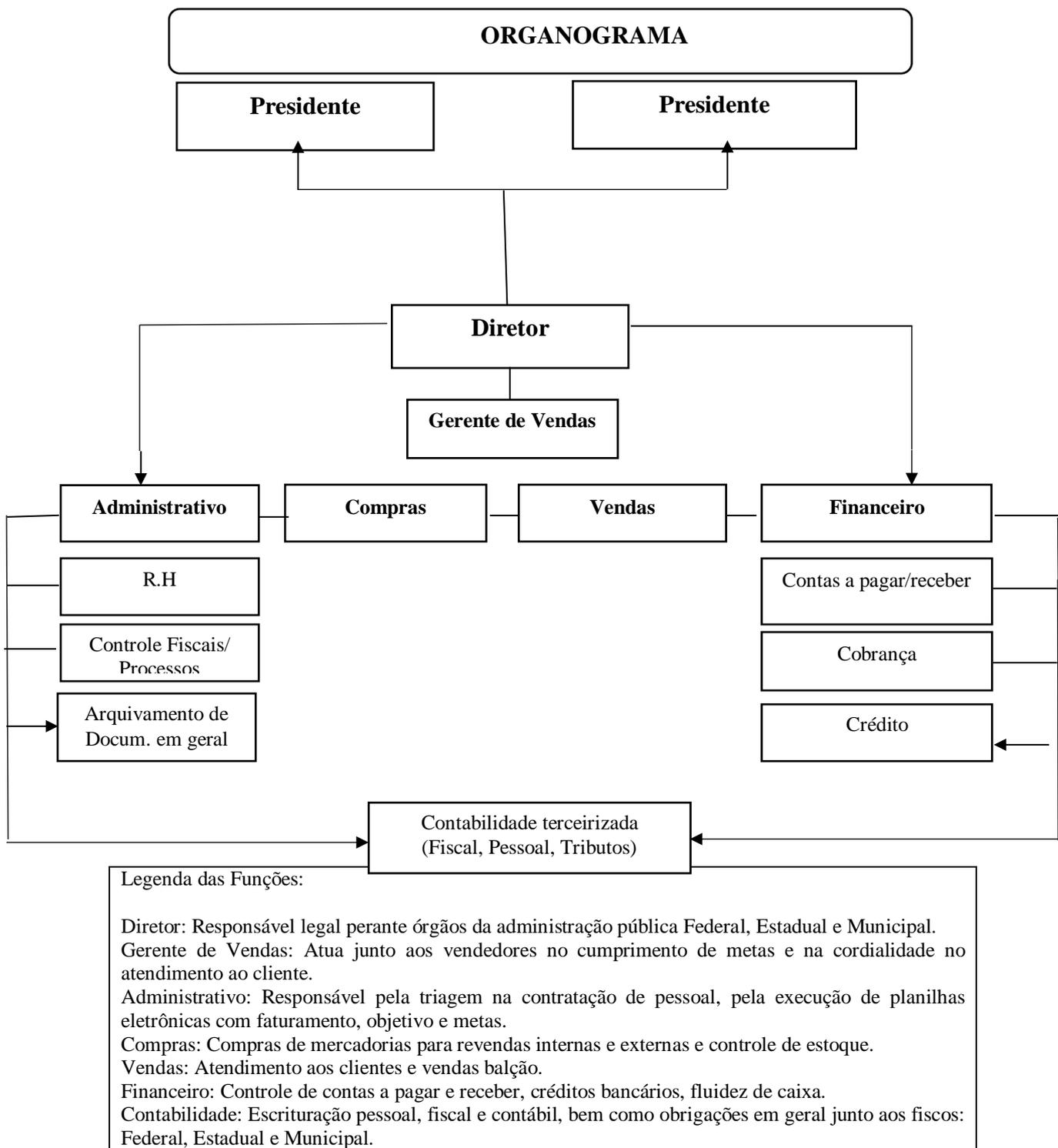
Atualmente o grupo conta com uma rede de 55 lojas espalhadas pelo estado de Mato Grosso, Rondônia, Acre, Amazonas, Pará e Roraima atuando na comercialização de autopeças, pneus, baterias, lubrificantes e prestação de serviços especializados de mecânica de veículos, nos chamados Centros Automotivos. A empresa na qual foi realizado a pesquisa é atuante no ramo de autopeças. Foi fundada em 08 de junho de 1988, possuindo nove alterações contratuais, devido a inclusão de sócios, abertura de filiais e integralizações de capital social.

Enquadra-se como sociedade limitada e empresa de médio porte, é constituída por três sócios cujas cotas são de 45%, 45% e 10%, tendo o seu capital social estipulado em R\$ 1.000.000,00, o regime de tributação é por meio do Lucro Presumido, e desde o início das atividades encontra-se localizada no noroeste do estado de Mato Grosso, sendo considerada a Matriz e suas filiais, uma localizada no município de Colniza e outra de Juara.

3.2- SITUAÇÃO ORGANIZACIONAL

A empresa de autopeças, objeto de estudo do presente trabalho, tem como ramo principal de atuação a comercialização de peças automotivas de linha leve e pesada, atendendo a cidade de Juína e região. Conta com uma equipe de 22 colaboradores. Além das peças automotivas, a empresa comercializa pneus, baterias e lubrificantes em geral, contando com uma vasta diversificação em seus produtos.

A empresa não possui nenhum gráfico de estrutura organizacional que represente os níveis de relações hierárquicas da empresa. Portanto, foi proposto ao gestor a criação de um organograma, parte do planejamento estratégico que direciona as responsabilidades de toda a equipe, mostrando os seus limites hierárquicos e mantendo uma estrutura organizacional transparente, conforme abaixo:



Fonte: Elaborado pela autora

A contabilidade financeira da empresa, até o presente momento, não passa de uma obrigação acessória que deve ser informada ao fisco. Tem como alvo usuários externos, como bancos, acionistas, fornecedores, etc. e, devido a este fator, não é utilizada no processo de tomada de decisões gerenciais da empresa. Padoveze (2002, p. 117) ressalta que “a contabilidade gerencial mudou o foco da contabilidade financeira, passando dos registros e a

análise das transações financeiras para utilização da informação para decisões que afetem o futuro”.

A empresa de não possui um sistema de informação gerencial para auxiliar os gestores nas tomadas de decisões, surge então a oportunidade de realizar uma proposta de implantação da contabilidade gerencial na empresa em questão, com o objetivo de fornecer aos gestores informações precisas e atuais, no que tange às questões financeiras (vendas, compras, estoques, políticas de vendas e de compras) para que estes possam utilizá-las nos planejamentos estratégicos da empresa e nas tomadas de decisões, conforme o que se descreve abaixo.

3.3- PLANEJAMENTO DE VENDAS

O planejamento de vendas é um controle gerencial no qual é exposto as vendas orçadas, ou seja, as vendas na qual a empresa deseja realizar e as vendas realizadas, proporcionando assim o índice de análise de crescimento. A empresa não possuía nenhum meio de controle de faturamento, apenas o percentual que deveria crescer no decorrer do ano, contudo não era possível fazer a comparação entre as metas orçadas e realizadas.

O faturamento não era distribuído mensalmente e os gerentes não tinham nenhuma base de quanto tinham que vender para conseguir atingir o percentual de crescimento esperado pela diretoria. Para o ano de 2018 foi estipulado, pela diretoria do grupo, um crescimento de 25% (percentual este, aplicado de forma totalmente empírica, tendo em vista não possuírem nenhum parâmetro para tal percentual) no faturamento. Com base nesta informação, e diante da inexistência de relatórios que demonstrassem estas informações, foi proposta a implantação do Planejamento de Vendas na empresa, matriz e filial, para o ano de 2018, tomando como base as informações de vendas do ano de 2017, conforme o que se apresenta na Tabela 03 a seguir:

Tabela 3- Planejamento de Vendas Mensal Loja 23 Matriz

| FATURAMENTO MENSAL | | | | | |
|--------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-----------------------|---------------------|
| Mês | Vendas de 2017 | ANO 2018 | | | |
| | | Vendas Orçadas | Vendas Realizada | Diferença em R\$ | Crescimento % (A.H) |
| Jan | R\$ 223.946,10 | R\$ 279.932,63 | R\$ 354.671,31 | R\$ 74.738,69 | 26,70 |
| Fev | R\$ 220.525,77 | R\$ 275.657,21 | R\$ 361.380,34 | R\$ 85.723,13 | 31,10 |
| Mar | R\$ 304.157,17 | R\$ 380.196,46 | R\$ 413.982,82 | R\$ 33.786,36 | 8,89 |
| Abr | R\$ 362.620,49 | R\$ 453.275,61 | R\$ 490.560,79 | R\$ 37.285,18 | 8,23 |
| Mai | R\$ 387.776,05 | R\$ 484.720,06 | R\$ 601.168,92 | R\$ 116.448,86 | 24,02 |
| Jun | R\$ 555.696,26 | R\$ 694.620,33 | R\$ 586.735,36 | -R\$ 107.884,97 | -15,53 |
| Jul | R\$ 532.485,60 | R\$ 665.607,00 | R\$ 580.673,34 | -R\$ 84.933,66 | -12,76 |
| Ago | R\$ 505.948,83 | R\$ 632.436,04 | R\$ 706.292,93 | R\$ 73.856,89 | 11,68 |
| Set | R\$ 568.020,83 | R\$ 710.026,04 | | | |
| Out | R\$ 550.354,10 | R\$ 687.942,63 | | | |
| Nov | R\$ 457.337,51 | R\$ 571.671,89 | | | |
| Dez | R\$ 464.319,46 | R\$ 580.399,33 | | | |
| TOTAL | R\$ 5.133.188,17 | R\$ 6.416.485,21 | R\$ 4.095.465,81 | R\$ 229.020,48 | 10,29 |

Fonte: Elaborado pela autora

Além da tabela de planejamento de vendas mensal, foi desenvolvido uma nova planilha de acompanhamento de vendas diárias, para saber se a empresa, diariamente, está cumprindo com a meta estabelecida ou não, e assim, tomar decisões se a matriz ou a filial não estiverem atingindo a meta, com mudanças nas políticas da empresa. Estas informações encontram-se na tabela 04, abaixo:

Tabela 4- Controle Diário de Vendas

| Controle Diário de Vendas - Agosto 2018- Loja 23 | | | | |
|--|---------------|---------------|----------------|---------------|
| Dia | Meta | Resultado | Acumulado | % Crescimento |
| 1 | R\$ 25.460,34 | R\$ 15.523,17 | -R\$ 9.937,17 | -39,03 |
| 2 | R\$ 25.460,34 | R\$ 10.323,12 | -R\$ 15.137,22 | -59,45 |
| 3 | R\$ 25.460,34 | R\$ 13.930,17 | -R\$ 11.530,17 | -45,29 |
| 4 | R\$ 11.712,55 | R\$ 9.566,30 | -R\$ 2.146,25 | -18,32 |
| Domingo | | | | |
| 6 | R\$ 25.460,24 | R\$ 18.923,15 | -R\$ 6.537,09 | -25,68 |
| 7 | R\$ 25.460,24 | R\$ 13.383,46 | -R\$ 12.076,78 | -47,43 |
| 8 | R\$ 25.460,24 | R\$ 14.525,18 | -R\$ 10.935,06 | -42,95 |
| 9 | R\$ 25.460,24 | R\$ 16.235,16 | -R\$ 9.225,08 | -36,23 |
| 10 | R\$ 25.460,24 | R\$ 17.486,10 | -R\$ 7.974,14 | -31,32 |
| 11 | R\$ 11.712,55 | R\$ 8.992,47 | -R\$ 2.720,08 | -23,22 |
| Domingo | | | | |
| 13 | R\$ 25.460,24 | R\$ 13.523,16 | -R\$ 11.937,08 | -46,89 |

| | | | | |
|---------|----------------|----------------|----------------|--------|
| 14 | R\$ 25.460,24 | R\$ 15.385,12 | -R\$ 10.075,12 | -39,57 |
| 15 | R\$ 25.460,24 | R\$ 35.415,23 | R\$ 9.954,99 | 39,10 |
| 16 | R\$ 25.460,24 | R\$ 18.983,15 | -R\$ 6.477,09 | -25,44 |
| 17 | R\$ 25.460,24 | R\$ 17.985,20 | -R\$ 7.475,04 | -29,36 |
| 18 | R\$ 11.712,55 | R\$ 12.855,16 | R\$ 1.142,61 | 9,76 |
| Domingo | | | | |
| 20 | R\$ 25.460,24 | R\$ 19.572,13 | -R\$ 5.888,11 | -23,13 |
| 21 | R\$ 25.460,24 | R\$ 26.187,14 | R\$ 726,90 | 2,86 |
| 22 | R\$ 25.460,24 | R\$ 28.932,15 | R\$ 3.471,91 | 13,64 |
| 23 | R\$ 25.460,24 | R\$ 31.383,29 | R\$ 5.923,05 | 23,26 |
| 24 | R\$ 25.460,24 | R\$ 29.857,15 | R\$ 4.396,91 | 17,27 |
| 25 | R\$ 11.712,55 | R\$ 21.385,15 | R\$ 9.672,60 | 82,58 |
| Domingo | | | | |
| 27 | R\$ 25.460,24 | R\$ 18.694,78 | -R\$ 6.765,46 | -26,57 |
| 28 | R\$ 25.460,24 | R\$ 38.496,30 | R\$ 13.036,06 | 51,20 |
| 29 | R\$ 25.460,24 | R\$ 60.580,12 | R\$ 35.119,88 | 137,94 |
| 30 | R\$ 25.460,24 | R\$ 83.647,30 | R\$ 58.187,06 | 228,54 |
| 31 | R\$ 25.460,24 | R\$ 94.522,12 | R\$ 69.061,88 | 271,25 |
| TOTAL | R\$ 632.436,02 | R\$ 706.292,93 | R\$ 73.856,91 | 11,68 |

| | |
|--|------------------------------------|
| | Dentro da Meta |
| | Mínimo possível para a Meta |
| | Precisa de Ações mais concentradas |

Fonte: Elaborado pela autora

Nota-se que o maior fluxo de vendas ocorre dia 15 do mês em diante. Isto acontece devido ao fechamento/faturamento das compras consignadas que são realizadas no início do mês e faturadas a partir do dia 15 ao dia 30 de cada mês.

3.4 POLÍTICA DE VENDAS DA EMPRESA

É política da empresa, a venda de mercadorias para seus clientes de forma consignada e que a partir do faturamento, o cliente tem um prazo de pagamento de 30 dias, 60 dias e 90 dias, com emissão de boletos bancários, o que correspondendo a cerca de 70% do faturamento.

Esta política trouxe para a empresa necessidade de Caixa e, para estimular a venda à vista e suprir a necessidade de caixa da empresa, os gestores criaram uma política de bonificações para os vendedores. O vendedor que cumprir sua meta de venda à vista uma bonificação de R\$ 150,00. Isto momentaneamente supriu a necessidade de caixa da empresa, mas, trouxe também uma diminuição de vendas totais, pois, os vendedores, somente vendiam

a vista e com isto, os clientes deixaram de comprar, o que diminuiu o faturamento geral da empresa, trazendo assim uma nova necessidade de caixa para cumprir suas obrigações.

Contudo, os gestores tomaram nova decisão e, mantiveram a política de bonificação, desde que os vendedores, atingissem suas metas de vendas totais e metas de vendas à vista e, caso atingindo as duas metas, recebendo bonificação de R\$ 300,00, correspondendo a R\$ 150,00 por atingir as vendas totais e R\$ 150,00 por atingir as vendas à vista.

Assim, foi proposta a implantação de uma planilha para demonstrar os valores de faturamento à vista e a prazo mostrando também os percentuais de vendas à vista e a prazo e, com isto, ter informações informação sobre o cumprimento das metas da empresa. A Tabela 5, demonstra estas informações.

Tabela 5- Faturamento à Vista e a Prazo

| VENDAS A VISTA E A PRAZO- ANO 2018 | | | | |
|------------------------------------|----------------|-------|----------------|-------|
| Mês | Venda á Vista | % | Vendas á Prazo | % |
| Jan | R\$ 112.659,03 | 31,76 | R\$ 242.012,28 | 68,24 |
| Fev | R\$ 91.119,11 | 25,21 | R\$ 270.261,23 | 74,79 |
| Mar | R\$ 102.187,13 | 24,68 | R\$ 311.795,69 | 75,32 |
| Abr | R\$ 115.747,15 | 23,59 | R\$ 374.813,49 | 76,41 |
| Mai | R\$ 119.709,32 | 19,91 | R\$ 481.459,60 | 80,09 |
| Jun | R\$ 118.189,19 | 20,14 | R\$ 468.546,17 | 79,86 |
| Jul | R\$ 104.510,10 | 18,00 | R\$ 476.163,24 | 82,00 |
| Ago | R\$ 123.418,49 | 17,47 | R\$ 582.874,44 | 82,53 |

Fonte: Elaborado pela autora

Está sendo proposto ao gestor, a implantação de uma planilha de controle de vendas diárias para cada vendedor, contendo as metas à vista e a prazo para saber qual vendedor está proporcionando mais lucratividade para a empresa e cumprindo com as metas estabelecidas.

3.5 RECEBIMENTO DE VENDAS

Como pode-se ver no quadro a seguir, o maior recebimento registrado foi no mês de janeiro/2018, é devido a inadimplência do ano anterior, clientes que compraram e ainda não

Tabela 6-Política de Recebimento

tenham realizado o pagamento, ou que tiveram suas compras parceladas e pagas de acordo com o vencimento das duplicatas.

| Receb. Vendas Realizadas | PRAZOS DE RECEBIMENTOS- 30,60 E 90 DIAS | | | | | | | | | | | Valor Faturado |
|--------------------------------|---|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|------------------|
| | jan/18 | fev/18 | mar/18 | abr/18 | mai/18 | jun/18 | jul/18 | ago/18 | set/18 | out/18 | nov/18 | |
| out/17 | R\$ 90.383,72 | | | | | | | | | | | |
| nov/17 | R\$ 165.323,45 | R\$ 92.379,21 | | | | | | | | | | |
| dez/17 | R\$ 132.453,59 | R\$ 54.157,71 | R\$ 36.648,54 | | | | | | | | | |
| jan/18 | R\$ 112.659,03 | R\$ 135.502,18 | R\$ 73.525,18 | R\$ 32.984,92 | | | | | | | | R\$ 354.671,31 |
| fev/18 | | R\$ 91.119,12 | R\$ 185.323,45 | R\$ 53.518,30 | R\$ 31.419,48 | | | | | | | R\$ 361.380,35 |
| mar/18 | | | R\$ 102.187,13 | R\$ 239.300,01 | R\$ 50.513,28 | R\$ 21.982,40 | | | | | | R\$ 413.982,82 |
| abr/18 | | | | R\$ 115.747,15 | R\$ 233.337,92 | R\$ 102.906,79 | R\$ 38.548,78 | | | | | R\$ 490.560,64 |
| mai/18 | | | | | R\$ 119.709,32 | R\$ 235.673,07 | R\$ 178.494,35 | R\$ 87.088,60 | | | | R\$ 620.965,34 |
| jun/18 | | | | | | R\$ 118.189,19 | R\$ 225.963,34 | R\$ 184.236,47 | R\$ 58.346,36 | | | R\$ 586.735,36 |
| jul/18 | | | | | | | R\$ 104.510,10 | R\$ 176.264,88 | R\$ 181.393,45 | R\$ 118.504,91 | | R\$ 580.673,34 |
| ago/18 | | | | | | | | | R\$ 194.291,48 | R\$ 194.291,48 | R\$ 194.291,48 | R\$ 582.874,44 |
| TOTAL | R\$ 500.819,79 | R\$ 373.158,22 | R\$ 397.684,30 | R\$ 441.530,38 | R\$ 435.000,00 | R\$ 478.751,45 | R\$ 547.516,57 | R\$ 447.589,95 | R\$ 434.031,29 | R\$ 312.796,39 | R\$ 194.291,48 | R\$ 3.991.843,60 |

Fonte: Elaborado pela autora

Conforme a tabela acima, o recebimento foi distribuído de acordo com a política de vendas da empresa, 30,60 e 90 dias. Em janeiro de 2018 a empresa recebeu a última parcela das vendas realizadas em outubro, novembro e dezembro de 2017, junto com as vendas à vista realizadas no mês de janeiro 2018 e assim sucessivamente.

3.6 COMPRA DE MERCADORIAS

No ano de 2016 a loja ficou com uma dívida de aproximadamente de R\$ 200.000,00 com empréstimos bancários para pagamento de fornecedores, situação essa que a empresa já estava acostumada a vivenciar. Ao realizar uma análise nos controles de compra, foi possível perceber que estava se fazendo a posição financeira uma vez no mês. Na planilha eram colocadas todas as receitas e todas as despesas, e desse confronto obtinha-se a receita para comprar mercadoria durante todo o mês.

Tabela 7- Compra de Mercadorias

| COMPRAS | | | |
|--------------|-----------------------|-------------------------|-------------------------|
| ANO 2018 | | | |
| Mês | Lubrificantes | Peças | Pneus |
| Jan | R\$ 52.663,22 | R\$ 127.249,11 | R\$ 191.292,74 |
| Fev | R\$ 187.109,19 | R\$ 627.031,45 | R\$ 237.216,49 |
| Mar | R\$ 1.859,00 | R\$ 983.069,04 | R\$ 244.836,12 |
| Abr | R\$ 26.198,64 | R\$ 814.416,59 | R\$ 26.800,56 |
| Mai | R\$ 7.402,50 | R\$ 601.743,68 | R\$ - |
| Jun | R\$ 199.368,65 | R\$ 494.868,75 | R\$ 337.980,12 |
| Jul | R\$ 16.509,66 | R\$ 558.163,08 | R\$ 472.869,00 |
| Ago | R\$ - | R\$ 665.718,32 | R\$ 348.261,00 |
| TOTAL | R\$ 491.110,86 | R\$ 4.872.260,02 | R\$ 1.859.256,03 |

Fonte: Elaborada pela autora

Tabela 8- Prazos de Pagamentos à Fornecedores

| Compras Realizadas | PRAZOS DE PAGAMENTOS- 30,60 E 90 DIAS | | | | | | | | | | | FATURADO |
|--------------------|---------------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-------------------------|-----------------------|-----------------------|-------------------------|
| | jan/18 | fev/18 | mar/18 | abr/18 | mai/18 | jun/18 | jul/18 | ago/18 | set/18 | out/18 | nov/18 | |
| out/17 | R\$ 115.326,14 | | | | | | | | | | | |
| nov/17 | R\$ 125.431,92 | R\$ 125.431,92 | | | | | | | | | | |
| dez/17 | R\$ 98.236,15 | R\$ 98.236,15 | R\$ 98.236,15 | | | | | | | | | |
| jan/18 | | R\$ 123.735,00 | R\$ 123.735,00 | R\$ 123.735,00 | | | | | | | | R\$ 371.205,00 |
| fev/18 | | | R\$ 350.452,00 | R\$ 350.452,00 | R\$ 350.452,00 | | | | | | | R\$ 1.051.356,00 |
| mar/18 | | | | R\$ 409.921,00 | R\$ 409.921,00 | R\$ 409.921,00 | | | | | | R\$ 1.229.763,00 |
| abr/18 | | | | | R\$ 289.138,60 | R\$ 289.138,60 | R\$ 289.138,60 | | | | | R\$ 867.415,80 |
| mai/18 | | | | | | R\$ 203.048,73 | R\$ 203.048,73 | R\$ 203.048,73 | | | | R\$ 609.146,19 |
| jun/18 | | | | | | | R\$ 344.072,51 | R\$ 344.072,51 | R\$ 344.072,51 | | | R\$ 1.032.217,53 |
| jul/18 | | | | | | | | R\$ 349.180,58 | R\$ 349.180,58 | R\$ 349.180,58 | | R\$ 1.047.541,74 |
| ago/18 | | | | | | | | | R\$ 337.993,11 | R\$ 337.993,11 | R\$ 337.993,11 | R\$ 1.013.979,33 |
| TOTAL | R\$ 338.994,21 | R\$ 347.403,07 | R\$ 572.423,15 | R\$ 884.108,00 | R\$ 1.049.511,60 | R\$ 902.108,33 | R\$ 836.259,84 | R\$ 896.301,82 | R\$ 1.031.246,20 | R\$ 687.173,69 | R\$ 337.993,11 | R\$ 7.222.624,59 |

Fonte: Fonte: Elaborada pela autora

Visando melhorar essa situação, foi reformulado todo o controle de compra de mercadorias, criando um relatório gerencial de compras, feito semanalmente. Todo sábado é feita a planilha já deixando o saldo liberado para iniciar as compras na próxima semana. Foi incluso nesse relatório as mercadorias que estão em trânsito e já foram faturadas, porém não estão no sistema em razão da logística ou sem entrada fiscal. O valor de mercadorias que estavam em trânsito chegava a ultrapassar o valor de R\$ 200.000,00, ou seja, para a elaboração das compras, esse valor não era contado no setor a pagar da empresa, conforme planilha a seguir:

Tabela 9- Planejamento de Compras

| PLANEJAMENTO GERENCIAL DE COMPRAS | | | |
|-----------------------------------|----------------------------|--|-----------------|
| | Mês: Agosto | | |
| RECEITAS (+) | R\$ | | R\$ 0,00 |
| A RECEBER BOLETOS | | | |
| A RECEBER CHEQUES | | | |
| A RECEBER CARTÕES CRÉDITO/DÉBITO | | | |
| A RECEBER VENDA À VISTA | | | |
| A RECEBER ATRAZADOS | | | |
| SALDO CONTA ÚNICA | | | |
| SALDO CONTAS BANCÁRIAS LOJAS | | | |
| DESPESAS (-) | R\$ | | R\$ 0,00 |
| A PAGAR INDÚSTRIAS | | | |
| A PAGAR PRAÇA | | | |
| A PAGAR DISTRIBUIDOR | | | |
| A PAGAR MERCADORIA EM TRÂNSITO | | | |
| A PAGAR IMPOSTOS | | | |
| A PAGAR FOLHAS DE PAGAMENTO | | | |
| A PAGAR VALES | | | |
| A PAGAR GASTOS GERAIS | | | |
| | SALDO LIBERADO PARA COMPRA | | |
| | 0,00 | | |

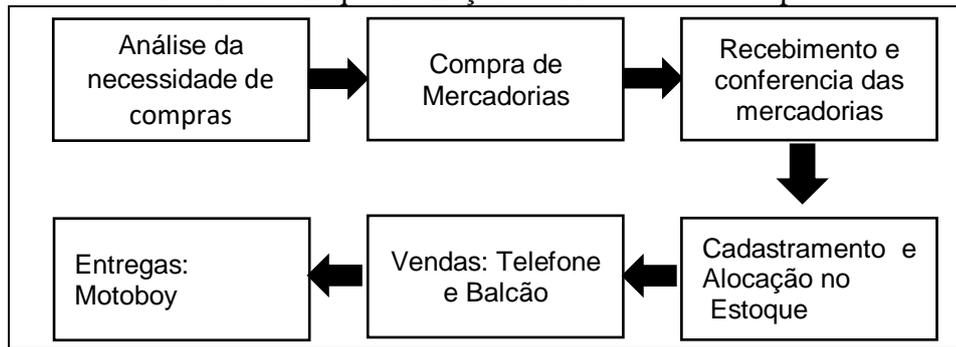
Fonte: Elaborado pela autora

Foi proposto, a elaboração e implantação do fluxo de caixa a fim de manter o controle financeiro da empresa. Embora citado no referencial teórico deste trabalho, a implantação do fluxo de caixa necessita de informações mais precisas e, estas ainda não estão disponibilizadas, por esta razão não será possível realizar a elaboração do fluxo de caixa.

Com o recesso de final de ano por parte dos fornecedores e o período sazonal de férias, a empresa deve se planejar ao adquirir produtos que satisfaçam as necessidades dos seus clientes, pois a alta de revisões nesse período, pode acarretar a falta de produtos, caso o estoque não seja planejado.

Foi proposto ao gestor a elaboração dos processos que envolvem a necessidade de compra de mercadoria para a empresa até a entrega final ao cliente, conforme segue a seguir na Tabela 10:

Tabela 10- Esquematização do Processo de Compra



Fonte: Elaborada pela autora

É notório que para as programações de compras, existem várias ferramentas que podem ser utilizadas neste processo: Curva ABC, Kambam, Lote Econômico de Compras, Ponte de Equilíbrio, Estoque Mínimo e Máximo e outros. Será necessário que a empresa adote uma ou mais destas ferramentas para elaborar o seu planejamento de compras, pois, a forma como faz o seu planejamento não oferece segurança financeira para a organização.

4 DISCUSSÃO E RESULTADOS

O relatório trouxe aos sócios e aos gestores uma gama de informações gerenciais que até então não tinham. É claro que ainda falta muito para que os controles sejam os ideais e forneçam todas as informações necessárias para as tomadas de decisões pautadas em dados concretos e reais, mas, o que foi proposto até o momento, já é um avanço enorme para a empresa, pois, antes tudo era feito de forma empírica e sem dados concretos que permitissem as tomadas de decisões coerentes e com sustentabilidade.

A implantação da contabilidade gerencial serviu como base para que futuramente o gestor possa contar com um profissional capacitado para realizar o levantamento dos custos, índices de rentabilidade, ponto de equilíbrio, entre outras informações que são imprescindíveis para uma empresa que deseja alcançar o sucesso e a lucratividade.

Infelizmente os profissionais da contabilidade estão mais comprometidos a entregar as suas obrigações ao fisco, a que, desenvolver ferramentas ou controles gerenciais a fim de facilitar o gestor na tomada de decisão. Muitas vezes isso ocorre devido à falta de tempo do profissional em meio a tantas obrigações a serem entregues e por falta de conhecimento do gestor, por isso a importância de se ter um profissional designado somente para realizar a contabilidade gerencial na empresa e trabalhar lado a lado com o gestor e com a contabilidade unindo as duas ferramentas em prol da facilidade na tomada de decisão.

Fica a orientação ao gestor da empresa, foco deste trabalho, a contratar um profissional da área de controladoria para que este possa dar continuidade ao processo de implantação da contabilidade gerencial na empresa, visto que, o trabalho realizado na empresa foi muito bem aceito por todos os sócios e funcionários.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A competição entre as organizações é cada vez mais evidente, tendo em vista a luta pela sobrevivência e, nesta luta intensa, torna-se também claro a necessidade por informações que tragam subsídios aos gestores nas tomadas de decisões.

Uma das ferramentas que cada vez mais está auxiliando os gestores na aquisição de informações, que lhes permitam realizar as tomadas de decisões, com base em dados reais é a Contabilidade Gerencial, que por sua própria metodologia, não obedece às normas específicas da contabilidade, que se obriga a obedecer ao que dita a legislação comercial, tributária e contábil, e assim, ter forma específicas de apresentação. Assim, a contabilidade gerencial não obedece à estas normas, pois ela é formada de acordo com a própria necessidade de informações dos gestores.

Na empresa foco deste trabalho, a necessidade de informações também existia, mas, as informações que chegavam aos gestores estavam baseadas somente em fatos empíricos, pois estas se baseavam em anotações dos gestores de cada unidade e, sendo assim, não possuíam o respaldo de dados reais e comprovados.

Assim, diante desta realidade, surgiu a possibilidade da construção de uma proposta de implantação da contabilidade gerencial para uma empresa do ramo de autopeças com o objetivo de implantar na unidade de Juína, relatórios gerenciais, que visam prover os gestores de informações baseadas em dados concretos e, que estes de posse destas informações, possam tomar suas decisões.

Diante do exposto, é possível afirmar que atingimos nosso objetivo de pesquisa que era promover a implantação da contabilidade gerencial nos quesitos de planejamento de vendas, compras, faturamento, recebimento e política de vendas da empresa.

O problema de pesquisa foi plenamente alcançado a partir da certeza de termos respondido ao que se abordava na questão, ou seja, se a contabilidade gerencial poderia se tornar ferramenta de apoio ao gestor na tomada de decisão. Tomando como base os dados apresentados no estudo de caso na empresa estudada, podemos responder que sim, a contabilidade gerencial é um instrumento de apoio ao gestor nas tomadas de decisão.

É fato que ainda não foi concretizado todo o processo de implantação dos relatórios gerenciais necessários para que os gestores da empresa foco desta pesquisa possam ter um

panorama geral da empresa e, que as decisões gerenciais seja, as melhores possíveis, mas diante das informações que se tinha a disposição, foram os relatórios propostos neste momento o que foi possível.

6 BIBLIOGRAFIA

Araujo, Rogéria Rodrigues Machado. **Contabilidade Comercial I**: Livro didático. Palhoça: Unisul Virtual, 2007.

ASSAF, Neto Alexandre. **Estrutura e análise de balanços**. Um enfoque econômico-financeiro. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Contabilidade Empresarial**. 17 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

AGUIAR, Andson Braga de; FREZATTI, Fábio; GUERREIRO, Reinaldo. **Diferenciações entre a Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial**: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. Disponível em: <<http://www.spell.org.br>> Acesso em 28 out.2018.

AUGUSTO, Rayza Poliana Dias; BRAGA Tiago; KRUKLIS, André Gustavo. **A Evolução da Contabilidade**. Disponível em: <<http://www.spell.org.br>> Acesso em: 31 out.2018.

Comitê de Pronunciamentos Técnicos- CPC . Disponível em: <<http://www.cpc.org.br>> Acesso em 30 out.2018.

COSENZA, José Paulo; ROCCHI, Carlos Antônio; RIBEIRO, Carlos Antônio Campello. **Presença francesa no Brasil no século XIX**: Análise dos arquivos contábeis da casa de Boris no período de 1872 a 1887. Disponível em: <<http://www.spell.org.br>> Acesso em 28 out.2018

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria Teoria e Prática**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Comercial**.13.ed.rev.e atual. São Paulo: Atlas,1990.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 ed. São Paulo: Atlas,2012.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial**. 6. Ed São Paulo: Atlas, 1998. Disponível em: <<https://usj.edu.br/wpcontent/uploads/2015/07/Contabilidade-como-ferramenta-gerencial.pdf>> acesso em 31 mai.2018.

LARA, Eliseu Pereira. **A estrutura do Balanço Patrimonial**: um comparativo antes e depois da adoção do padrão contábil internacional. <<http://www.spell.org.br>> Acesso em: 31 out.2018.

LEI Nº 6.404, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/civil_03/LEIS/L6404consol.htm> Acesso em 26 out.2018.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública**: teoria e prática. 10ª ed. São Paulo: Atlas 2008.

MOLIGA, Marcos. **A nova visão contábil após a Lei 11.638/2007**. 2012. Disponível em: <<http://www.contabeis.com.br/artigos/790/a-nova-visao-contabil-apos-a-lei-116382007>>. Acesso em 20/04/2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa: Planejamento e Execução de pesquisas, amostragens e técnicas, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, José Carlos. **Análise das Demonstrações Contábeis: Contabilidade Empresarial**. 7ª.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Contabilidade Empresarial**. 17 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PELEIAS, Ivam Ricardo; SILVA, Glauco Peres da; SEGRETI, João Bosco; CHIROTTO, Amanda Russo. **Evolução do Ensino da Contabilidade no Brasil: Uma análise Global**. <<http://www.spell.org.br>>. Acesso em 28 out.2018.

PRODANOV, Cleber Cristiano. **Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da Pesquisa e do trabalho acadêmico**. 2. ed. Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RICARDINO, Álvaro. **A Contabilidade na Aula de Comércio de Portugal em 1765: Diferenças e Semelhanças com a Contabilidade Atual**. <<http://www.spell.org.br>>. Acesso em 28 out.2018.

SÁ, Antonio Lopes de. **História Geral da contabilidade no Brasil**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

_____. **Teoria da Contabilidade**. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 2010.

SANTOS, Vanderlei dos; BENNERT, Patrícia; FIGUEIREDO, Guilherme Henrique; BEUREN, Ilse Maria. **Uso dos Instrumentos de Contabilidade Gerencial em Pequenas e Médias Empresas e seu Fornecimento pelo Escritório de Contabilidade**: Disponível em <<http://www.spell.org.br>>. Acesso em 30 out.2018.

SILVA, Clésio de Castro e. **A Importância da Contabilidade Gerencial para o Processo de Tomada de Decisão**. Monografia. Faculdade de Tecnologia e Ciências Sociais Aplicadas (FATECS) - UNICEUB - Centro Universitário e Brasília.2008. Disponível em: <<http://repositorio.uniceub.br/bitstream/123456789/2222/2/20101734.pdf>>. Acesso em 17 abr. 2018.

SILVA, Igor José Dantas Vasconcelos da; LUCENA, Wenner Glauco Lopes. **Tomada de Decisão: um estudo sobre a utilização de artefatos gerenciais pelas empresas da grande João Pessoa (PB)**. Disponível em <<http://www.spell.org.br>>. Acesso em 30 out.2018.

SOMBRA, Ariádine Maria Muniz; PESSOA, Maria Naiula Monteiro; CABRAL, Augusto César de Aquino; SANTOS, Sandra Maria; SILVA, Janderson Dantas da. **Perfil da Disciplina de Contabilidade de Custos nas Universidades Brasileiras: Uma Análise nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis**. Disponível em <<http://www.spell.org.br>>. Acesso em 30 out.2018.

WERREN, Carl S. **Contabilidade Gerencial**. 6ª ed. São Paulo: Thomson Learning, 2006.