

# Informação contábil e tomada de decisão: evidências de uso em uma organização industrial de médio porte

## Accounting information and decision making: using evidences in a medium-sized industrial company

O trabalho participou do VII Seminário UFPE de Ciências Contábeis, 24 e 25 de Outubro de 2013 (CCSA/UFPE).

### RESUMO

Desde a apresentação dos estudos de Fayol a contabilidade vem sendo vista como um poderoso sistema de informações para auxílio no processo de tomada de decisão, sendo esta, inclusive, sua função por gênese e excelência. Porém, a relação teórica entre uso da informação contábil e tomada de decisão parece não ter na evidência empírica o reflexo dos desenvolvimentos teóricos, em particular quando se analisa o processo decisório em pequenas e médias empresas. Deste modo, o objetivo desta pesquisa foi investigar como a informação advinda da contabilidade é utilizada no processo decisório em PMEs. Empregou-se uma investigação em uma organização industrial de médio porte, tendo em vista a notoriedade social de tal empreendimento e seu expressivo crescimento nos últimos 10 anos, tendo por sujeito da pesquisa o gestor geral. Os resultados apontam que o gestor ou não utiliza ou pouco utiliza as informações contábeis em suas decisões. Foram encontradas evidências de que o gestor toma decisões com base em informações, porém, estas não advêm da contabilidade, mas de uma ferramenta de gestão (*software*). Sugere-se continuar pesquisas envolvendo pequenas e médias empresas buscando entender como nestas organizações o processo decisório se processa e quais informações são utilizadas.

**Palavras-chave:** Informações contábeis. Processo de tomada de decisão. Pequenas e Médias Organizações.

### ABSTRACT:

*Since Fayol's studies presentation Accounting has been seen as a powerful information system helping in the decision-making process, which is even its function for genesis and excellence. However, the theoretical relationship between the use of accounting information and decision-making seems not to have, in the empirical evidence, the reflection of theoretical developments, particularly when analyzing the decision-making process in small and medium-sized enterprises. Thus, the objective of this research is to investigate how the information coming from Accounting is used in decision making in SMEs. We performed an investigation in a medium-sized industrial organization, considering the social awareness of that enterprise and its significant growth in recent 10 years, having as the research subject the general manager. The results show that the manager either does not use or uses a little the accounting information in the decisions. Evidence was found that the manager makes decisions based on information, but they do not come from accounting, but from a management tool (software). It is suggested to continue researches involving small and medium - sized enterprises with regard to understand how in these organizations the decision-making process is performed and what information is used.*

**Keywords:** Accounting information. Decision-making process. Small and medium-sized Companies.

### José Lindenberg Julião Xavier Filho

Graduado em Administração de Empresas pela Faculdade de Ciências da Administração de Garanhuns (2006). MBA Executivo em Gestão Estratégica de Negócios pela Universidade Federal de Alagoas (UFAL, 2008). Mestrado Acadêmico em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC, 2011). Doutorando em Administração pela UFPE. Contato: Rodovia BR-104, km 59, s/n, Nova Caruaru, Caruaru (PE). CEP: 55002.970.

E-mail: [lindenberg.xavier@ufpe.br](mailto:lindenberg.xavier@ufpe.br).

### Vitor José de Moura

Graduado em Administração pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE). Contato: Rodovia BR-104, km 59, s/n, Nova Caruaru, Caruaru (PE). CEP: 55002.970. E-mail: [victor-moura222@hotmail.com](mailto:victor-moura222@hotmail.com).

## 1 INTRODUÇÃO

É comum a todos os participantes do campo da gestão empresarial, como apresentado em pesquisas do SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), que a mortalidade das empresas no Brasil é alta, sendo que 24,4% das constituídas em 2007 encerraram suas atividades em até 2 anos (SEBRAE, 2013).

Por isso, se faz necessário todo o esforço acadêmico voltado à investigação dos motivos e prescrição de programas de melhoramento da gestão, por meio de ajustes entre academia e mercado. Esse posicionamento vai ao encontro do que Mattos (2003) entende por tecnologia de gestão, em que considera o caminho percorrido pelo desenvolvimento teórico a fim de dar suporte ao praticante da gestão, ou seja, ao mundo empírico.

É importante entender que autores, como Taylor (2008) e Fayol (2009), bem como Barnard (1938) e Mintzberg (1973), consideram que a principal ação do administrador é decidir, e que, ao longo do tempo, como apresentam Mintzberg e Gosling (2003), Nicolini (2003), Bennis e O'Tooler (2005) e Jiang e Murphy (2007), as escolas de administração têm perdido este fio condutor da formação do administrador, criando um hiato cada vez maior entre o que o administrador faz e o que a academia enxerga da *performance* deste profissional, afastando a formação do real exercício de sua profissão (WALSH; MEYER; SCHOONHOVEN, 2006; MINTZBERG; AHLSTRAND; LAMPEL, 2011; BERTERO *et al.*, 2013; LIMA; WOOD JR., 2014; SANTOS; SILVEIRA, 2015).

Sendo assim, um urgente retorno às origens do exercício da profissão do administrador parece ser a solução – se não a definitiva – ao menos a possível, para contornar o problema dos elevados níveis de mortalidade das empresas, bem como a melhoria nos serviços profissionais prestados pelo administrador tanto na esfera privada quanto – e cada vez mais flagrante – na esfera pública. Nesse caso, fica claro que o foco das pesquisas deve ser o processo decisório que tem por *ethos* o praticante da gestão, propriamente a gestão ordinária (CARRIERI; PERDIGÃO; AGUIAR, 2014). Entender o praticante em seu processo decisório é entender como se faz a gestão e, assim, pode-se influenciar, melhorar e potencializar tais decisões por meio da educação profissional.

Embora diversas disciplinas estejam presentes no processo decisório com competência para contribuir com explicações deste fenômeno – que não é somente organizacional, existem impactos das decisões que parecem conferir certo relevo às ciências que mensuram e apresentam o patrimônio e suas mutações ao longo do tempo. Isso sugere que existe um ‘antes’ e um ‘depois’ das decisões que reverberam, sobretudo, no futuro das organizações e deixam marcas em seu patrimônio. O tamanho do impacto da decisão no patrimônio precisa ser medido, uma vez que o que não se mede não se controla (KAPLAN; NORTON, 1996), e controlar é uma função da gestão.

Sendo assim, entendendo que a contabilidade tem por objeto o patrimônio das entidades (MARION, 2007), parece que a relação entre gestão e contabilidade se projeta como um dueto harmonioso (LEONE; LEONE, 2007). Justamente por isso, entender como a contabilidade está presente no processo decisório se mostra uma tarefa intelectual importante, em especial nas pequenas e médias empresas, acatando a prescrição de Fayol quando comenta que “uma boa contabilidade, simples e clara, que dê ideia exata das condições da empresa, **é poderoso meio de direção**” (FAYOL, 2009, p. 25). (grifo nosso).

Como se vê, por meio da contabilidade se pode ter uma clara noção do patrimônio, que será alterado pelas decisões, permitindo a apresentação dos efeitos decisórios que, possivelmente, se inserem em uma agenda de planejamento para a organização. Por este motivo, conforme o CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO (CNE/CES, 2005), em todos os cursos superiores de administração no Brasil existe um ciclo de formação básica – e obrigatório – que envolve disciplinas e conhecimentos em contabilidade, na tentativa de estimular os futuros administradores a obter o domínio de conhecimentos a respeito desse importante sistema informacional.

Todas estas questões já estão inscritas na agenda de pesquisadores que se prestam a explorar essa fronteira entre administração e contabilidade, bastando dizer, por agora, que o pano de fundo encontrado em pesquisas nacionais é que a informação contábil está sendo pouco utilizada ou ocupando espaço secundário no provimento de informações para tomada de decisão, em especial nas pequenas e médias empresas (PMEs), como apontam Nunes e Serrasqueiro (2004), Stroehrer e Freitas (2008), Marcelino e Suzart (2009), Fernandes, Klann e Figueredo (2011), Lopes e Melo (2012), Amorim e Silva (2012) e Moreira *et al.* (2013), não findando a lista.

Esse acúmulo de conhecimento acerca da temática uso de informações contábeis no processo decisório demonstra que há um descompasso entre o entendido pela administração (contabilidade como poderoso meio de direção), o objetivo da contabilidade (fornecer informações úteis para tomada de decisão) e o mundo empírico observável. Tal realidade é apresentada por Stroehrer e Freitas (2008) quando enfatizam que os gestores não utilizam a informação contábil por dois motivos: (1) ou não entendem a informação, que por si já deflagra um grave problema, uma vez que a contabilidade lida essencialmente com divulgação de informações; ou (2) produzem a informação sem o uso da contabilidade.

É exatamente a partir dessa constatação que esta pesquisa se projeta, na tentativa de ir além da evidência do baixo uso da informação, ou seu espaço secundário, para uma posição reflexiva do que condiciona essa posição ocupada pela informação contábil no processo decisório das organizações, especialmente as pequenas e médias empresas (PMEs). O enfoque dado às PME se justifica uma vez que a contabilidade nas grandes organizações é comumente feita internamente e integrada à estrutura organizacional, como já considerava Fayol, contrariamente à situação encontrada nas PME em que, via de regra, a contabilidade é realizada externamente em escritórios contábeis desconectados das rotinas organizacionais.

Neste cenário, torna-se cada vez mais importante entender como os tomadores de decisões em cargos de gestão nas organizações estão utilizando a informação contábil com essa finalidade, sendo o objetivo desta pesquisa investigar como a informação advinda da contabilidade é utilizada para fins de tomada de decisão em PMEs. Como uma pesquisa descritiva, desenvolveu-se sob a forma de um estudo de caso único, empregado em uma empresa industrial de médio porte. Para dar suporte aos comentários este estudo se dividiu, enquanto abordagem teórica, em dois blocos: (1) A contabilidade como ferramenta de informação e auxílio à tomada de decisão; e (2) Características da informação contábil útil. Após estes blocos apresenta-se a abordagem metodológica, seguida dos resultados e discussão, com a apresentação do caso e, por último, as considerações finais.

## 2 A CONTABILIDADE COMO FERRAMENTA DE INFORMAÇÃO E AUXÍLIO À TOMADA DE DECISÃO

A contabilidade é uma ciência bastante antiga, utilizada pelos homens desde antes de Cristo, o que pode ser comprovado por meio de registros bíblicos e cerâmicas egípcias. Segundo Marion (2007, p. 30) “costuma-se dizer que a contabilidade é tão antiga quanto a origem do homem”, afirmando ainda que surgiu da necessidade de medir o poder financeiro entre os homens mais ricos e o controle patrimonial, tendo, notadamente, como principal e mais importante usuário, o possuidor do patrimônio. Consolidou-se entre os séculos XIII e XVI d.C., principalmente, com o surgimento da Escola Italiana de Contabilidade, por volta do ano de 1494 (Marion, 2007).

Nos Estados Unidos, no século XX, houve um movimento para [re]pensar a contabilidade como algo útil para a tomada de decisão organizacional, visto que o país estava em constante ascensão econômica. Desta forma, surgiu o Instituto dos Contadores Públicos americanos, bem como a Escola Contábil Americana. Marion (2007) afirma que, no Brasil, a contabilidade difundiu-se com o surgimento, em 1902, da escola de Comércio Álvares Penteado, em São Paulo, e em seguida, por volta de 1946, com a infiltração da Escola de Contabilidade Americana.

Neste sentido, observando a evolução quantitativa dos cursos de contabilidade no Brasil, Iudícibus (2000, p. 31) afirma que:

[...] Contabilidade no Brasil é paradoxal: a qualidade das normas contábeis à disposição ou editadas por órgãos governamentais (devido à inoperância de nossas associações de contadores, o Governo teve de tomar a iniciativa) é claramente superior principalmente agora com a Lei das Sociedades por Ações – à qualidade média atual dos profissionais que terão de implementar estas normas. Nossa legislação, historicamente, adianta-se sempre em relação aos homens que irão utilizá-la, isto é mais sentido no campo contábil.

Tal comentário deixa claras duas questões notórias: (1) Os profissionais contábeis avançam a reboque da necessidade informacional dos usuários da contabilidade e; (2) Existe assimetria informacional no uso da contabilidade como fomentadora de insumo no processo decisório, tendo usuários que utilizam predominantemente mais (governo) frente a outros usuários. Parte do problema tem se dado na transferência do core da função contábil (informação destinada à decisão) para a ‘certificação da informação’, que se refere à credibilidade da informação para fins de planejamento público pelo Estado e com fins fazendários.

Ou seja, dada a importância conferida à informação contábil no que se refere a evidenciar a posição patrimonial, de resultado e suas mutações, o fisco se tornou, ao longo dos anos, um ‘consumidor compulsório’ das informações contábeis, ditando os modelos, estruturas e frequência dos informes contábeis e, como usuário distinto do interno (gestor), influencia demasiadamente no relacionamento entre a contabilidade e a gestão.

Esse desvio ou conformação de ‘finalidade’, tomando esse atrevimento conceitual, já foi percebido por Marion (2007) quando afirmou que a contabilidade surgiu da necessidade dos homens de acompanhar suas riquezas, gerir seus negócios, investir seus capitais e ter conhecimento total de seu patrimônio, e não como atualmente é fortemente influenciada pelas demandas do Estado, como bem argumenta Barros (2005).

Por isso, Marion (2007) afirma que o objetivo principal da contabilidade é o de permitir a cada grupo de usuários a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, em um sentido estático, bem como fazer inferências a respeito de tendências futuras, por meio do histórico de mutações. Mesma abordagem Jiambalvo (2009) dá ao objetivo da contabilidade, indicando que é o de fornecer informações necessárias para o planejamento, o controle e a tomada de decisão, funções características da gestão.

Tamanha conformidade teórica é dada ao objetivo da contabilidade e, assim, as informações contábeis, que mesmo o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) declara, pela Resolução nº. 1.374/2011, a qual trata da nova redação dada a estrutura conceitual da contabilidade, que as demonstrações contábeis objetivam fornecer informações que sejam úteis na tomada de decisões econômicas e avaliações por parte dos usuários em geral, “não tendo o propósito de atender finalidade ou necessidade específica de determinados grupos de usuários” (CFC, 2011, p. 4). Isso indica que a contabilidade tem o potencial técnico e histórico de se apresentar como poderosa fonte de informações para subsidiar decisões

de gestores, investidores, funcionários, diretores, instituições financeiras, governos, investidores ou quaisquer grupos de interessados pela organização.

Logo, reunindo tanto os posicionamentos teóricos quanto empíricos/legais, percebe-se o alinhamento do objetivo da contabilidade, que é estruturar dados e fornecer informações aos usuários, de forma a esclarecer a situação econômica real da entidade para, com isso, auxiliar na tomada de decisão dos administradores e demais usuários da contabilidade.

No entanto, a diversidade de usuários demandantes da informação contábil para tomada de decisão e sua consequente heterogeneidade exigem uma flexibilidade no escopo e formato da informação contábil. Para Ching, Marques e Prado (2010) a informação contábil deve possuir utilidade e compreensibilidade como atributos essenciais, uma vez que precisa ser entendida e útil para a tomada de decisão.

Sempre que uma empresa deseja ou necessita implementar ações deliberadas, como compra de máquinas, contratação de empréstimos, estoque e precificação de mercadorias, ou seja, decisões que a gestão implementa cotidianamente, a contabilidade pode contribuir, uma vez que para Marion (2007) é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Por isso, em seu bojo consta toda a coleta dos dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, ajustados aos diversos usuários, contribuindo sobremaneira para a tomada de decisão.

Percebe-se, então, pela discussão teórica, empírica e legal, que a contabilidade foi, e é continuará sendo um importante, se não essencial, sistema informacional de suporte ao processo decisório para usuários internos e/ou externos. Contudo, a informação contábil para se tornar insumo no processo decisório precisa de alguns atributos, definidos como “características qualitativas da informação contábil-financeira” (CFC, 2011) e, embora o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) tenha elaborado uma resolução específica para a construção de relatórios contábil-financeiros de propósito geral, faremos uma aproximação para contemplar o usuário interno da informação contábil.

### 3 CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL-FINANCEIRA ÚTIL

As informações contábeis como instrumento de tomada de decisão devem conter em seu *core* informativo o usuário da informação, pois é quem irá receber, decifrar e, normalmente, quem vai tomar a decisão. Nos objetivos da contabilidade é notável a importância do usuário, já que a informação contábil é direcionada a ele para auxiliar na tomada de decisão.

Na definição, ‘usuário’ pode ser considerado como qualquer pessoa (física ou jurídica) que tenha interesse em conhecer dados (normalmente de natureza econômico-financeira) de uma entidade (MARION, 2007). Além disso, não existe somente um tipo de usuário; diversos autores, como Marion (2007), Jiambalvo (2009) e Ching, Marques e Prado (2010), afirmam que existem outras pessoas interessadas nas informações contábeis, logo classificam os usuários em internos e externos. Isso porque esses usuários têm objetivos diferentes e, assim, apresentam necessidades informacionais distintas (JIAMBALVO, 2009).

Conforme Marion (2007), os usuários internos são os gerentes, diretores, administradores, funcionários em geral, ou seja, todos que estão trabalhando na empresa e têm acesso tanto aos atos da gestão quanto aos fatos registrados na contabilidade. Já os usuários externos à empresa são os acionistas, instituições financeiras, fornecedores, governos, sindicatos e outras pessoas que têm acesso aos fatos registrados, e não aos atos da gestão, ou seja, não têm acesso ao cotidiano da entidade que reporta a informação.

Sabendo das distintas demandas dos diversos usuários da informação contábil, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) normalizou, por meio da Resolução 1.374/2011, os atributos na tentativa de tornar equânime a produção da informação contábil para qualquer usuário, dividindo tais atributos em dois grupos: 1. Características qualitativas fundamentais; e 2. Características qualitativas de melhoria.

As características qualitativas fundamentais são relevância e representação fidedigna. Informações relevantes são aquelas que podem mudar a opinião do tomador de decisão, ou seja, informação capaz de fazer a diferença para o usuário em seu processo decisório. Para isso, ela precisa ter valor preditivo, valor confirmatório ou ambos. Como valor preditivo entende-se a informação que detém potencial de prever alguma expectativa de futuro, tendo por base o comportamento habitual da dinâmica empresarial. Já a informação contábil-financeira é a que possui valor confirmatório quando retroalimenta avaliações prévias (confirmá-las ou alterá-las). O valor preditivo e o valor confirmatório da informação contábil-financeira estão inter-relacionados e dão a ela a relevância no processo decisório (CFC, 2011).

Para a informação ser útil é necessário haver não somente relevância, mas também precisa representar com fidedignidade a posição patrimonial ou de resultado da entidade, bem como sua mutação ao longo do período considerado (CFC, 2011). Logo, para representar fidedignamente, é necessário que ela seja completa, neutra e livre de erros. Deve ser um espelho, uma materialidade do patrimônio tal qual ele é. “O retrato da realidade econômica completo deve incluir toda a informação necessária para que o usuário compreenda o fenômeno sendo retratado, incluindo todas as descrições e explicações necessárias” (CFC, 2011, p. 14). Ou seja, a representação fidedigna deve ser um retrato para que não haja nenhum tipo de omissão, pretensão, manipulação ou outro fator que destrua a fidedignidade.

As características qualitativas de melhoria são comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade (CFC, 2011). Importante frisar que tais atributos “melhoram a utilidade da informação que é relevante e que é

representada com fidedignidade” (CFC, 2011, p. 15), ou seja, só possuem características qualitativas de melhoria aquelas informações que já possuem em seu *core* as características qualitativas fundamentais.

Tratando da ‘comparabilidade’, esta é a característica de melhoria da decisão, que utiliza a confrontação com outras informações, por exemplo, períodos ou entidades diferentes como auxílio complementar para o suporte à decisão. A comparabilidade serve para que os usuários compreendam a similaridade e diferença entre as informações (CFC, 2011). Normalmente se atribui mais explicitamente esta característica aos relatórios destinados a usuários externos.

Outra característica a ser apresentada é a ‘verificabilidade’, que na Resolução CFC (2011, p. 16) é expressa como sendo necessária para ajudar a assegurar “aos usuários que a informação representa fidedignamente o fenômeno econômico que se propõe representar”. A verificabilidade significa que diferentes observadores, conscientes e independentes, podem chegar a um consenso, embora não cheguem necessariamente a um completo acordo, quanto ao retrato de uma realidade econômica em particular ser uma representação fidedigna.

Já a ‘tempestividade’ é mais uma característica qualitativa de melhoria da utilidade da informação (CFC, 2011), pois defende que a informação deve estar a tempo, ou seja, disponível para os tomadores de decisões quando necessitem dela. Essa característica se alinha indistintamente tanto para usuários internos quanto externos.

“Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível” (CFC, 2011, p. 17), indica o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) no que diz respeito à ‘compreensibilidade’. As informações devem se tornar de fácil entendimento ao usuário. Essa é uma característica importante para usuários internos e externos, pois reconhece que quem usa é o termômetro da compreensibilidade da comunicação pela qual a informação contábil flui. Essa preocupação em tornar compreensível a informação contábil aponta, por um lado, a padronização para os usuários externos e a flexibilização para os usuários internos.

As características qualitativas de melhorias devem ser maximizadas, porém, não se consegue melhorar uma informação que seja irrelevante ou não represente fidedignamente a situação. Não é obrigatório que as informações possuam todas essas características de melhorias, principalmente na mesma intensidade. Esse *mix* dependerá do usuário e da contingência ou demanda. Entretanto, as características só se tornam qualitativamente melhores se forem fundamentais.

## 4 ABORDAGEM METODOLÓGICA

Conforme o objetivo do estudo, que foi investigar como a informação advinda da contabilidade é utilizada para fins de tomada de decisão em PMEs, esta pesquisa classifica-se como descritiva, visto que “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis” (GIL, 2010, p. 42).

Para desenvolver esta pesquisa, na tentativa de melhor atender ao objetivo, empregou-se uma abordagem qualitativa, com coleta de material primário por meio da técnica do questionário e entrevista semiestruturada. Este procedimento visa atender ao roteiro para o estudo de caso como sugere Yin (2005). A composição do questionário se baseou em três blocos de questões (A, B e C):

Bloco A – Agrupamento Socioeconômico: Neste bloco a tentativa foi identificar: 1. Cidade; 2. Setor, com a classificação econômica entre indústria (primário), comércio (secundário) e serviços (terciário); 3. Dinamicidade do Mercado, em sendo instável ou estável, sob o ponto de vista do gestor-proprietário; 4. Tipo de contabilidade (interna ou externa); 5. Tempo de atividade; 6. Número de funcionários; 7. Faturamento Anual; 8. Regime tributário; e 9. Nível de instrução do gestor-proprietário. Contou-se com 11 (onze) questões de múltipla escolha.

Bloco B – Relacionamento com a Contabilidade: Neste bloco o intento foi identificar a opinião do gestor-proprietário a respeito de seu relacionamento com o profissional contábil que presta serviços à sua empresa, privilegiando a construção das questões de modo a extrair relações de confiança (técnica e pessoal) e influência do contador na gestão do empreendimento. Contou-se com 7 (sete) questões com gradiente de resposta do tipo *Likert* de 4 pontos, não permitindo a resposta indiferente (central), forçando o respondente a se posicionar; e 2 (duas) questões de múltipla escolha.

Bloco C – Características da informação contábil: Neste bloco, tomando por base as características da informação contábil útil indicada na Resolução do CFC n.º 1.374/2011, formularam-se 9 (nove) assertivas privilegiando todas as características da informação contábil, colhendo por meio de gradiente de resposta no tipo de escala *Likert* de 4 pontos, não permitindo a resposta indiferente (central) e forçando o posicionamento do respondente.

Adicionalmente a este questionário, elaborou-se roteiro de entrevista semiestruturada na tentativa de aproximar as respostas do respondente às suas situações diárias de decisões. Este procedimento se coaduna com o discutido na problemática, já que precisamos entender ‘como’ o gestor toma decisões e não como ele diz que toma.

Por isso, a estratégia de pesquisa empregada foi um estudo de caso único (YIN, 2005), utilizando como roteiro de coleta de material questionário e entrevista semiestruturada.

A escolha da empresa se deu por três motivos:

- Facilidade de acesso e abertura da gestão à pesquisa/pesquisador.
- Empresa com traços industriais de médio porte em processo de ascensão comercial.
- Empresa de grande notoriedade comercial no município de Bezerros (PE).

A classificação de estudo de caso deve seguir os preceitos de uma unidade de estudo específica que ilustre uma realidade particular (STAKE, 2000; FLYVBJERG, 2011), merecendo, então, que a estratégia de pesquisa seja desenvolvida em profundidade para explorar suas particularidades. A essa inclinação denomina-se intencionalidade para o particular (STAKE, 2000; FLYVBJERG, 2011), dando ênfase no evento que ocorreu “*at such a time, in such a place*” (FLYVBJERG, 2011, p. 301), sendo tais características singulares para a escolha da estratégia do estudo de caso. O questionário e a entrevista semiestruturada serviram como o protocolo de estudo de caso nos termos de Yin (2005), direcionando e mantendo a entrevista no objetivo da pesquisa, além de contribuir para a triangulação de métodos de coleta de dados (PAIVA JR.; LEÃO; MELLO, 2011).

O questionário foi respondido eletronicamente no dia 12/04/2013 e a entrevista aconteceu no dia 16/04/2013, às 9 horas, com um dos sócios (gestor-proprietário ‘filho’), no ambiente da empresa, com permissão plena de gravação de áudio, tendo duração de 31min54s. O sócio-proprietário como legal representante da empresa permitiu a gravação e o uso do nome da empresa para fins acadêmicos, como consta na própria gravação de posse dos pesquisadores. A descrição da empresa e os detalhes de sua gestão estão descritos na seção 5 desta pesquisa.

## 5 RESULTADOS E DISCUSSÃO

A empresa ‘NB’ iniciou suas atividades em 1997 e até hoje vem em constante crescimento, consolidando a marca, aumentando sua produção e melhorando sua estrutura física. Segundo a entrevista com um dos sócios, é uma empresa familiar em que os proprietários são pai e filho, resguardados os nomes não por impedimentos dos sócios, mas por inclinação dos pesquisadores, sendo chamados quando necessário de ‘pai’ e ‘filho’.

Começaram a produção na garagem da casa do ‘pai’, que desde o início é o fornecedor de uma das principais matérias-primas, a mandioca.

Atualmente a instalação comporta uma indústria de bolos, pães e lanches, com a venda em atacado e varejo. Conforme o questionário respondido, a empresa se apresenta na faixa entre 50 e 99 funcionários com uma receita bruta anual entre R\$ 2,4 e R\$ 16 milhões. O pacote tributário é o Simples Nacional, embora o limite atual seja de R\$ 3,6 milhões de reais de receita bruta acumulada nos últimos 12 meses.

A empresa se localiza na cidade de Bezerros (PE), na margem da BR-232, rota bastante movimentada para clientes e revendedores, dando a ela notoriedade.

Informações obtidas no *website* da empresa indicam que a ‘NB’ é uma das principais indústrias de bolos do estado de Pernambuco. A estrutura de funcionamento vem da organização e tradição da família, adquirida ao longo dos anos, resgatando os valores culinários nordestinos e oferecendo-os aos clientes.

Com relação à gestão organizacional, o ‘filho’ relata que além dos dois (‘pai’ e ‘filho’) coordenarem os setores, ainda existem gerentes, conforme fala transcrita:

Temos gerente de produção, gerente de embalagem, e gerente de balcão, onde cada um tem a sua equipe, em cada equipe ainda tem um supervisor, que supervisiona todos os outros colaboradores. No final do mês é feita uma reunião e eles passam/repassam as informações de cada setor para a gente fazer uma avaliação geral e abrir um novo mês com as novas ideias e os resultados (Trecho de entrevista obtida na pesquisa).

Como revelado no questionário e na entrevista, a ‘NB’ tem sua contabilidade desenvolvida por um profissional externo à empresa, que presta serviço desde seu início, como já indicado pelo entrevistado.

O ‘filho’ é graduando em administração de empresas e, embora tenha graduação em uma área íntima da contabilidade, utiliza o mínimo da informação fornecida, conforme a entrevista, que indica:

A relação que nós temos com o contador é mais questão de impostos, folha de pagamento, não tem uma relação direta. O contador não trabalha interno na empresa, ele trabalha externo no escritório dele, onde nós temos contato apenas quando nós precisamos ou quando ele precisa de alguma informação (Grifo nosso).

Essa situação é evidente quando no questionário o respondente “discorda”, embora parcialmente, da afirmativa de que “Mesmo se a contabilidade não fosse exigida por força de lei, eu manteria o contrato com meu contador porque reconheço que com ele minhas decisões são melhores”, indo ao encontro dos resultados apresentados por Moreira *et al.* (2013) quando ressaltam que nas 146 micro e pequenas empresas analisadas os gestores não manteriam o contador caso houvesse uma simplificação no recolhimento dos tributos. Essa é uma evidência complicada que retoma um discurso do baixo uso da contabilidade pelo gestor (usuário interno), acolhendo pesquisas anteriores tais como Silva, Miranda e Freire (2009) e Anjos, Miranda e Silva (2011).

Além disso, destaca que as únicas informações contábeis passadas pelo contador são, somente, questões tributárias e trabalhistas, uma vez que responde “Com certeza” a questão “Então as únicas informações que ele lhe passa são so-

mente questões tributárias e trabalhistas?” Também é confirmada esta distância das informações contábeis das decisões organizacionais quando no questionário o respondente afirma que as informações que regularmente chegam da contabilidade são “tributos a pagar e guias para pagamento de tributos (DARF, DAE, DAS etc.). Quando tem alguma alteração de valor, taxa, ou alguma coisa desse tipo ele fala pra gente, mas fora isso ele não atua diretamente na empresa não”. Esse é um dos resultados que aponta para a falta ou precariedade de informações contábeis como auxílio na tomada de decisão.

Logo, evidenciam-se, para a empresa analisada, os resultados de Nunes e Serrasqueiro (2004), Stroehrer e Freitas (2008), Marcelino e Suzart (2009), Fernandes, Klann e Figueredo (2011), que tratam da pouca utilização ou mesmo do espaço secundário no uso da informação contábil por parte dos gestores no processo de tomada de decisão.

Essa é uma evidência, conforme as pesquisas citadas, corriqueira no entendimento da relação da contabilidade com os pequenos e médios negócios, porém, nefasta para os empreendimentos e não sugerida pelo próprio Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que aponta, pela Resolução nº. 1.255 de 2009, as regras para contabilidade para pequenas e médias empresas.

Segundo respostas do entrevistado, em diversas perguntas no questionário e na entrevista acerca do apoio a tomada de decisões por parte de seu contador, principalmente com relação a questões financeiras ou operacionais, foi discordante em todas. Por exemplo, ao averiguar que “Reconheço que meu contador se preocupa em entender minha empresa e me orientar para melhorar minhas decisões” e “A preocupação de meu contador para com a minha empresa SUPERA o aspecto legal, me orientando em questões comerciais, financeiras e operacionais” foram sempre obtidas respostas discordantes, ou total ou parcial.

Portanto, os resultados atestam que o usuário interno da informação parece não utilizar a informação contábil para fins de apoio à decisão. Nos resultados da pesquisa fica claro que a função da contabilidade na empresa analisada é somente para fins fiscais e tributários, pois o empresário afirma que as informações contábeis que chegam para a empresa são apenas “Tributos a pagar e Guias para pagamento de tributos (DARF, DAE, DAS etc.)”.

A empresa não recebe nenhum tipo de relatório gerencial, balanço patrimonial ou demonstração de resultado, por exemplo. O mesmo resultado foi encontrado por Barros (2005), Stroehrer e Freitas (2008), Marcelino e Suzart (2009) e Fernandes, Klann e Figueredo (2011), Lopes e Melo (2012), Amorim e Silva (2012) e Moreira *et al.* (2013), em que evidenciam que na percepção dos gestores/empresários a informação contábil mais predominante é a fiscal/legal.

Porém, apesar de a ‘NB’ não possuir informação contábil no processo decisório, fica perceptível na entrevista aplicada que mesmo assim seu processo decisório se baseia em informações, muito embora não reconheça como fonte de tais informações a contabilidade. A fonte principal de informações para decisão é gerada internamente por meio de um *software* de gestão utilizado pela empresa, que armazena e fornece todos os relatórios julgados necessários pelo gestor ‘filho’.

Por meio deste *software* o gerenciamento de custos e despesas é controlado uma vez por mês, fazendo também um balanço com todas as saídas e ingressos no caixa. Já decisões como o preço de venda são desenvolvidas por meio de estudos de mercado com os concorrentes e um estudo dos custos de matéria-prima, que é muito variável; com isso, desenvolvem um preço ajustado à empresa e ao cliente, contudo, sem utilizar informações contábeis para auxiliar esta decisão.

No que tange ao lucro, não é evidenciado seguindo os princípios de contabilidade, em especial não segue o princípio da competência, gerindo a entidade por meio da gestão de caixa totalmente integrada ao *software* de gestão.

Quanto a decisões de contrair obrigações ou dívidas, que têm potencial de serem fomentadas pela informação contábil, o ‘filho’ afirma que:

Financiamento tem que se analisar se a empresa realmente está precisando de uma linha de crédito, e em qual setor, se em capital de giro, investimento, compra de matéria-prima. Se for necessário e a taxa de juros e o prazo forem atraentes a gente contrai esse empréstimo, se não a gente prefere trabalhar com capital social.

Essa análise é feita baseada em informações internas e discutidas entres os sócios, a partir do próprio *software* de gestão, não contando com a informação contábil para auxiliar nesta decisão. O fluxo de caixa, segundo o entrevistado, é controlado internamente e sempre consultado quando se necessita tomar alguma decisão de prazo, por exemplo, conceder prazo mais elástico a algum cliente. No entanto, mesmo sendo uma demonstração contábil (Demonstração do Fluxo de Caixa e Balanço Patrimonial), não se faz uso de informação contábil e tem-se como fonte o *software* de gestão.

Destaca-se na entrevista que foram feitas diversas perguntas a respeito de decisões e em nenhum momento foi citado o auxílio por meio de alguma informação contábil. Todos os mecanismos para gerar relatórios foram criados internamente, ou seja, todo o controle financeiro é interno por meio do auxílio do *software* de gestão, bem como a produção de relatórios segue a rotina do *software* utilizado. Resultados semelhantes foram evidenciados por Stroehrer e Freitas (2008) quando afirmam que muitas informações gerenciais utilizadas para decisão são produzidas internamente. Essa evidência é claramente indicada pelo gestor ‘filho’ quando responde a questão “Então, sobre essas últimas perguntas que lhe fiz sobre tomar decisões seu contador não o auxilia em nada disso? Até porque você não falou sobre ele” respondendo que “Não, não de forma alguma. O contador só cuida realmente da parte burocrática, no que diz respeito a impostos e folha de pagamento”, se alinhando aos achados recentes de Amorim e Silva (2012) e Moreira *et al.* (2013).

A respeito do total investido em seu negócio, o empresário não esclarece bem de que forma acompanha este in-

vestimento, indicando que é algo “mutável” e que diversos fatores influenciam, principalmente a época do ano. Logo, nota-se que parece não ter o controle do total investido, sendo uma informação basilar da contabilidade, representada graficamente pelo balanço patrimonial e que se projeta como uma importante instância de decisão, uma vez que a gestão trata de maximizar o retorno sobre o capital investido, necessitando, deste modo, da informação do investimento para acompanhar a eficiência e eficácia da gestão.

No que tange à análise da relevância da informação contábil, parece, pela entrevista e pelo questionário, não ser significativa para as decisões organizacionais. Trechos como “*Não, não, de forma alguma. O contador só cuida realmente da parte burocrática, no que diz respeito a impostos e folha de pagamento*”, em resposta à questão formulada “*Então, sobre essas últimas perguntas que lhe fiz sobre tomar decisões seu contador não o auxilia em nada disso? Até porque você não falou sobre ele*”, bem como as respostas dos questionários, como segue no Quadro 1, são fortes indícios da irrelevância da informação contábil para o processo decisório do gestor.

Quadro 1: Respostas obtidas com relação às informações da contabilidade

Questões	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
As informações que solicito da contabilidade chegam tão logo eu solicito				●
A informação da contabilidade chega a tempo de contribuir para minhas decisões				●
Nunca deixei de tomar uma decisão com SEGURANÇA quando dependi de uma informação da contabilidade			●	
Consigo entender as informações que solicito ao meu contador			●	
A informação contábil ESCRITA eu entendo perfeitamente seu sentido e sua importância		●		
A informação contábil ORAL (conversas, telefonemas etc.) entendo perfeitamente seu sentido e sua importância		●	●	
As informações que minha contabilidade envia são possíveis compará-las com períodos anteriores			●	
A informação contábil é RELEVANTE para minhas decisões		●		
As informações refletem bem a realidade de minha empresa		●		

Fonte: Elaborado pelos autores.

De forma expressa, o respondente “discorda parcialmente” da afirmativa de que “A informação contábil é RELEVANTE para minhas decisões”. Nota-se que todas as respostas são direcionadas a não reconhecer a contabilidade como sendo uma fonte útil para auxílio à tomada de decisão, conforme reconhecem teoricamente Marion (2007) e Fayol (2009).

Essa evidência fere, fortemente, as argumentações teóricas e práticas, no que compete à legislação ou orientação pelo próprio Conselho Federal de Contabilidade (CFC, 2009). Em nenhuma decisão, seja de formação de preço, concessão de prazo, aquisição de obrigações, fluxo de caixa ou quaisquer outras operacionais, a informação contábil não está envolvida, como é evidenciado na entrevista, em especial nas questões 6, 7, 8, 9, 10 e 11. Um fato curioso é que pela questão 11 percebe-se que a empresa não conhece detalhadamente seu lucro, como no recorte da entrevista:

Todo produto que nós vendemos para o consumidor de revenda tem uma porcentagem fixa estabelecida pela empresa e com isso **a gente não tem certeza da lucratividade no geral** porque existem trocas, avarias, mas tem uma ideia do que se lucrou quando junta as informações da produção e bate com a saída do caixa (**grifo nosso**).

Portanto, não se evidencia a relevância da informação contábil e, como consequência, a representação fidedigna da situação da empresa; mesmo aquela referente ao lucro, informação vital para a gestão, não é encontrada, visto que a empresa não recebe nenhum relatório contábil, apenas “Tributos a pagar e Guias para pagamento de tributos (DARF, DAE, DAS etc.)”, nas palavras do ‘filho’.

No que se refere às características qualitativas de melhoria, embora se pressuponha que para estas emergirem é necessário o atendimento das características qualitativas fundamentais (relevância e representação fidedigna), que não foram evidenciadas, parece que não faz sentido discutir se algo específico está presente, se as bases não estão.

Contudo, alguns traços podem ser discutidos e problematizados.

No que se refere à tempestividade, que é demandada pela gestão, parece que está presente, visto que o entrevistado indica que “[...] onde nós temos contato apenas quando nós precisamos ou quando ele precisa de alguma informação”, não se queixando que não obtinha a resposta para sua indagação, bem porque indicou no questionário que “concordava plenamente” que “As informações que solicito da contabilidade chegam tão logo eu solicito” e “A informação da contabilidade chega a tempo de contribuir para minhas decisões”.

Logo, a tempestividade tem traços presentes, o que não adiciona qualidade à informação contábil visto que não é relevante nem tampouco fidedigna. Ter acesso rápido a uma informação que não é útil não confere qualidade para a informação contábil, uma vez que não é relevante, ou seja, não tem as características qualitativas fundamentais ou se apresenta tempestiva em ações pontuais, perdendo o caráter de utilidade da informação contábil para decisões cotidianas.

No que se refere à compreensibilidade, o entrevistado ‘filho’ entende mais a informação contábil falada do que escrita, como indica no questionário. Embora nesta pesquisa se objetivasse investigar como a informação advinda da contabilidade é utilizada para fins de tomada de decisão em PMEs, este entendimento poderá vir a partir da formação acadêmica do gestor. Mesmo assim, percebe-se que a informação contábil não possui compreensibilidade sem a ‘mediação da conversa’, que pode ser facilitada pela formação acadêmica do gestor ‘filho’ participante da pesquisa. Essa informação reflete uma questão central para se compreender o uso da informação contábil, qual seja, que a comunicação formal – mediada por relatórios, documentos fiscais – não se coaduna com o universo vivido pelo gestor, ou seja, não integra seu mundo. Como o profissional contábil tem o potencial de entender do universo vivido do gestor – pois também é um gestor de uma empresa que presta serviços contábeis – parece que essa aproximação permite uma comunicação de maior qualidade informacional. Essa evidência acolhe os desenvolvimentos recentes da pragmática da linguagem inspirados em Wittgenstein (1984), que reconhece o universo de significados advindos da vivência situada em alguma prática social, bem como aponta para a importância de conhecer as demandas informacionais dos seus clientes/usuários para ajustar o pacote informacional.

Se esse ajuste dá contornos ao que se entende por Contabilidade Gerencial, Controladoria, Contabilidade Estratégica ou outra denominação, parece não ser o mais importante a se discutir ante a refletir o papel do profissional contábil no processo de tomada de decisão envolvendo, neste caso, o usuário interno. Essa reflexão acolhe o entendimento de Leone e Leone (2007), quando argumentam que a gestão é realizada eficientemente a quatro mãos, representando um dueto harmonioso entre administração e contabilidade, além da evidência empírica levantada por Duque (2011), que uma das demandas mais presentes no perfil do *controller* é a elaboração de relatórios, uma tentativa de ajustar as informações advindas da contabilidade (ou não apenas da contabilidade) às necessidades informacionais do tomador de decisão. Parece que, quando o profissional contábil (contabilidade) se distancia do universo vivido de seu usuário (tomador de decisão), o uso das informações geradas fica prejudicado, uma vez que a característica de ser útil se esvai, sendo substituída por outra base informacional.

Tratando da comparabilidade, embora o entrevistado ‘concorde parcialmente’ com a afirmativa de que “*As informações que minha contabilidade envia são possíveis compará-las com períodos anteriores*”, não se considerou a resposta do entrevistado frente a esta assertiva, visto que não recebe nenhum relatório contábil e, portanto, não tem como comparar as informações não disponíveis. Deste modo, não se encontra evidência do traço qualitativo de melhoria em comparabilidade na informação contábil e, como decorrência disso, não se encontram traços da verificabilidade da informação contábil, uma vez que simplesmente não existem informações regulares entre a contabilidade e a gestão como insumo ao processo decisório.

Como já discutido na seção 4, a relação entre o uso da informação contábil e a gestão da empresa analisada não é claramente encontrada, pelo menos no nível de apoio à decisão. Atestam-se para o caso analisado os achados de pesquisas anteriores, tais como Nunes e Serrasqueiro (2004), Barros (2005), Stroehrer e Freitas (2008), Marcelino e Suzart (2009) e Fernandes, Klann e Figueredo (2011), que evidenciam o baixo uso ou mesmo a secundária posição da informação contábil no processo decisório. No entanto, longe de apresentar um esgotamento da temática, pesquisas também apresentam o uso das informações contábeis integradas ao processo decisório, como em Silva e Lucena (2016), sugerindo que o tamanho das organizações e a complexidade dos ambientes em que atuam sugerem maior uso da informação contábil e que mesmo em pequenas empresas as informações contábeis são julgadas como importantes, embora pouco utilizadas (VILAS BOAS; MORAIS, 2014).

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Finalizando esta pesquisa, julga-se atingido o objetivo, que foi investigar como a informação advinda da contabilidade é utilizada para fins de tomada de decisão em PMEs. Para este objetivo verificou-se que a gestão não apresenta um relacionamento perene e útil com a contabilidade (informação contábil) para auxílio às suas decisões, com tais evidências encontradas tanto na entrevista realizada quanto no questionário aplicado.

Verificou-se, ainda, que todas as informações utilizadas para fins de decisão eram gerenciadas internamente, pelo uso de *software* de gestão. O que ficou claro é que a empresa toma decisões com o auxílio de informações, porém estas não têm as características da informação contábil nem tampouco advêm da contabilidade. Esse é um achado interessante por atestar que enquanto sistema de informação para tomada de decisão a contabilidade, no caso analisado, foi substituída por um *software* de gestão, que apresenta resultados díspares dos princípios de contabilidade, tais como competência.

Alguns traços da característica qualitativa de melhoria podem ser encontrados, por exemplo, a tempestividade, porém, como não foram evidenciadas as características qualitativas fundamentais, mesmo sendo tempestiva não é relevante nem tampouco fidedigna. Assim, os achados desta pesquisa apontam para o inconveniente de que a informação contábil não é utilizada pela empresa como suporte ao processo decisório, sendo substituída, no uso cotidiano e frequente, pelas informações geradas internamente.

Nota-se que no exercício da gestão na empresa estudada o gestor se utiliza de informações para o processo de tomada de decisão, fazendo crer que suas decisões podem ser melhoradas com o uso da contabilidade. O grande problema encontrado na prática é que a contabilidade para pequenas e médias empresas é simplificada, perdendo diversas nuances da informação para o gestor. Assim, esta pesquisa se alinha a outras que reconhecem nas decisões em PMEs a falta de um sistema de informação estruturado, entre eles a ausência da informação contábil no processo decisório.

Logo, é coerente afirmar que o uso da contabilidade (informações contábeis) ajudaria a gestão de tais empresas no âmbito de suas decisões. Isso sugere que se continue estudando os motivos pelos quais os pequenos e médios empresários não utilizam as informações contábeis em suas decisões e, comparativamente, quais motivos distanciaram a informação contábil das pequenas e médias empresas, visto que o Conselho Federal de Contabilidade recomenda a elaboração de relatórios contábeis, também, para estas pequenas e médias empresas.

O ponto alto da pesquisa, além de analisar o uso da informação contábil, foi identificar que tomando decisões com o suporte de informações a base informacional não foi a contabilidade, mas uma ferramenta de gestão, um *software*. Essa evidência fica ainda mais interessante quando entendida em conjunto com a afirmação de que a informação contábil é mais bem entendida com a mediação da conversa, parecendo que a linguagem utilizada na construção do *software* é mais próxima do mundo, da vida ou do jogo de linguagem do gestor, o que facilita a comunicação entre relatórios e gestão, frente à linguagem tecnicista da contabilidade e o distanciamento da linguagem ordinária na gestão. Parece haver um problema de linguagem que acaba por contribuir para o distanciamento. Os diferentes jogos de linguagem presentes no âmbito da gestão e processo decisório, fruto da interdisciplinaridade (presente) nas decisões, parecem sugerir que há muito por fazer na aproximação entre as disciplinas necessárias à decisão, em especial ao ajuste do jogo de linguagem da contabilidade ao de seus usuários, neste estudo o usuário interno.

Chamamos de ponto alto da pesquisa, pois revela problemas em estruturas profundas no fazer da gestão e da contabilidade. Ou seja, se a contabilidade se presta a fornecer informações úteis ao processo decisório e, empiricamente, se percebe o esvaziamento de seu papel, em especial nas PMEs, o que a contabilidade passa a fazer então? Em qual processo decisório sua participação é necessária e valorizada? Com o acúmulo de tecnologias que adentram na gestão de modo a se hibridizar com ela, onde se enxerga a contabilidade?

Estas questões não são colocadas com o intuito de cair no senso comum de afirmar, pelos administradores, que a contabilidade deve se preocupar com eles em suas demandas e, pelos contadores, que o administrador tem de valorizar e entender a função e importância da contabilidade. A questão aqui é mais densa no sentido de reconhecer que há uma relação que tem pleno potencial de se tornar visceral, necessária e com condições de melhorar a gestão, contudo, não se projeta como tal.

Pela perspectiva da gestão, o que se percebe é que de fato a informação, como já previsto teoricamente, é vital para o processo de tomada de decisão, razão pela qual bases informacionais estão se integrando às práticas administrativas, tais como *software*, reduzindo o papel da contabilidade quando se visualiza o contexto decisório das organizações. Obviamente, tal constatação passa pela crítica do valor de uso da contabilidade pela gestão, especialmente as PMEs. Naturalmente tal crítica reverbera na valorização do usuário interno que, possuindo racionalidade econômica, passa a [re]pensar tanto o valor quanto a necessidade da contabilidade, entendendo que esta não serve a ele.

Já na perspectiva da contabilidade é capital reconhecer tal situação e se posicionar diante dela, implicando o [re] pensar de sua competência, de seu contexto de legitimidade. Afinal de contas, em um extremo, tem-se a concorrência com outras bases informacionais muito mais livre de imperativos legais. No outro, o avanço das TICs (Tecnologias de Informação e Comunicação) faz com que muitas rotinas contábeis estejam se integrando com os *softwares* utilizados pelas organizações, com força de lei, mecanizando e digitalizando obrigações acessórias e mantendo registros eletrônicos permanentes, o que de forma direta reduz a necessidade do contador para produzir a informação, restando

a ele auditar. No *continuum* resta uma disputa por espaço com outros profissionais que se ocupam em ajustar a informação contábil para fins de uso gerencial, tais como *controller*, analistas de sistema, administradores, economistas e outros profissionais que, vendo o hiato, se colocam como solução.

Ou seja, para quem a contabilidade é indispensável? Até que ponto está permitindo uma concorrência mais ampla no cumprimento de seu objetivo [prover informações úteis para tomada de decisão] por não perceber que um de seus usuários, quiçá o mais importante e que mantém resquício com sua gênese, está 'solto' e buscando soluções para suas demandas informacionais? Parece que o volume de pesquisas que apontam o baixo uso ou a posição secundária da informação contábil no processo decisório das organizações, em especial as PMEs, já mostra uma questão sugestiva para 'tirar as barbas de molho' daqueles militantes da contabilidade, que pensam a contabilidade, que representam a contabilidade, que veem nela seu potencial para contribuir com as organizações, a sociedade e o Estado.

Por isso, desenvolvimentos futuros devem se voltar para um duplo giro, ou giro da prática, que reconhece um descolamento entre o praticado na gestão e o discutido nas escolas de gestão e de contabilidade. No caso tratado neste estudo, currículos das escolas de Administração e de Ciências Contábeis devem ser repensados à luz da evidência empírica, do factual e não apenas do desejado. Já está claro que entre o desejado, o prescrito e o observável possuímos uma lacuna que deve ser o motivo da [re]oxigenação dos currículos, acompanhada, obviamente, por novos projetos educacionais, novos perfis de docentes e novas práticas pedagógicas, tudo isso a partir da constatação da evidência de novas técnicas de gestão e novos mercados, cada vez mais dinâmicos e desafiadores.

Rediscutir a formação do gestor e, neste bojo, o papel e contribuição da contabilidade nesta formação e na prática administrativa é vital para manter e melhorar tanto a gestão e, por consequência, as organizações, quanto a contabilidade, valorizando-a sob o olhar da gestão, em particular das PMEs, maioria absoluta das organizações no Brasil.

Como limitação da pesquisa apresenta-se o escopo, já que suas conclusões só podem ser atribuídas ao caso específico. Porém, como se trata de um estudo em pequena e média empresa, de forma analítica podem-se utilizar as evidências colocadas nesta pesquisa para fins de suporte à análise em outras situações contextuais. Sugere-se analisar o uso de informação contábil por blocos de variáveis socioeconômicas, educativas (formação do gestor), localização geográfica da organização, indústria e tamanho da organização, indicando possíveis direcionadores de políticas educacionais para os gestores e pontos críticos para atuação da ciência contábil enquanto fornecedora de informação para auxílio à decisão.

## REFERÊNCIAS

- AMORIM, D. S.; SILVA, A. C. R. Gestão estratégica da informação contábil: Um enfoque no gerenciamento de micro e pequenas empresas. *Revista de Informação Contábil*, v. 6, n. 1, pp. 39-65, 2012.
- ANJOS, L. C. M.; MIRANDA, L. C.; SILVA, D. J. C. Utilização de informações contábeis em cooperativas: São os contadores necessários? *Revista Ambiente Contábil* v. 3, n. 1, pp. 89-105, 2011.
- BARNARD, C. *The Functions of the Executive*. Cambridge: Harvard University Press, 1938.
- BARROS, V. M. O novo velho enfoque da informação contábil. *Revista Contabilidade & Finanças*, 38, pp. 102-112, 2005.
- BENNIS, W. G.; O'TOOLE, J. How business schools lost their way. *Harvard Business Review*, May, pp. 96-104, 2005.
- BERTERO, C. O.; ALCADIPANI, R.; CABRAL, S.; FARIA, A.; ROSSONI, L. Os desafios da produção de conhecimento em administração no Brasil. *Cadernos EBAPE.BR*, v. 11, n. 1, pp. 181-196, 2013.
- BNDES. *Circular n. 11/2010* – Dispõe sobre o porte das empresas. Disponível on-line em: <[http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes\\_pt/Galerias/Arquivos/produtos/download/Circ011\\_10.pdf](http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/produtos/download/Circ011_10.pdf)>. Acesso em: 6 abr. 2013.
- CARRIERI, A. P.; PERDIGÃO, D. A.; AGUIAR, A. R. C. A gestão ordinária dos pequenos negócios: Outro olhar sobre a gestão em estudos organizacionais. *Revista de Administração*, v. 49, n. 4, pp. 698-713, 2014.
- CASTRO, C. M. *A prática da pesquisa*. 2 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.
- CHING, H. Y.; MARQUES, F.; PRADO, L. *Contabilidade e finanças para não especialistas*. 3 ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2010.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC n.º 1.255/09. Aprova a NBC TG – 1000: Contabilidade para pequenas e médias empresas. *Diário Oficial da União*, Brasília (DF), 10 dez. 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Resolução CFC nº. 1.374/11. Dá nova redação à NBC TG Estrutura Conceitual – Estrutura Conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro. *Diário Oficial da União*, Brasília (DF), 8 dez. 2011.

CONSELHO NACIONAL DE EDUCAÇÃO (CNE). CÂMARA DE EDUCAÇÃO SUPERIOR (CES). Resolução nº. 4 de 13 de Julho de 2005. Institui as Diretrizes Curriculares do Curso de Graduação em Administração, bacharelado e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília (DF), 19 de julho 2005.

DUQUE, C. *O perfil profissional do controller e as funções de controladoria*: Um estudo da atual necessidade do mercado de trabalho. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). 105f. Universidade Federal de Pernambuco. Recife (PE): UFPE, 2011.

FAYOL, H. *Administração industrial e geral: previsão, organização, comando, coordenação, controle*. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FERNANDES, F. C.; KLANN, R. C.; FIGUEREDO, M. S. A utilidade da informação contábil para a tomada de decisões: Uma pesquisa com gestores alunos. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, v. 23, n. 3, pp. 99-126, 2011.

FLYVBJERG, B. Case study. In: DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. (Eds.). *The Sage handbook of qualitative research*. 4 ed. Thousand Oaks: Sage Publications, 2011, pp. 301-317.

GIL, A. C. *Como elaborar projetos de pesquisa em Administração*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S. *Teoria da Contabilidade*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JIAMBALVO, J. *Contabilidade gerencial*. Rio de Janeiro: LTC, 2009.

JIANG, B.; MURPHY, P. J. Do business school professor make good executive managers? *Academy of Management Perspectives*, v. 21, n. 3, pp. 29-50, 2007.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. *The balanced Scorecard*. Boston: The Harvard Business Press, 1996.

LEONE, G. G. S.; LEONE, R. J. G. *Os 12 mandamentos da gestão de custos*. Rio de Janeiro: Editora FGV, 2007.

LIMA, G. M. R.; WOOD JR., T. The social impact of research in business and public administration. *RAE – Revista de Administração de Empresas*, v. 54, n. 4, pp. 458-463, 2014.

LOPES, C. C. V. M.; MELO, P. G. D. *A percepção do gestor de uma microempresa sobre as informações contábeis fornecidas para a sua gestão: Um estudo de caso em Arcoverde-PE*. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade, XIX, 26-29 Ago., Belém do Pará (PA), 2012.

MARCELINO, C. V.; SUZART, J. A. S. *O papel das informações contábeis no processo decisório das indústrias situadas na Região Metropolitana de Salvador*. In: Congresso Brasileiro de Custos, XVI, 3-5 Novembro, Fortaleza (CE), 2009.

MARION, J. C. *Contabilidade empresarial*. 13 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MATTOS, P. L. C. L. O que diria Popper à literatura administrativa de mercado? *Revista de Administração de Empresas*, v. 43, n. 1, pp. 60-69, 2003.

MINTZBERG, H. *The Nature of Managerial Work*. New York: Harper & Eow, 1973.

MINTZBERG, H.; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. *Management não é o que você pensa*. Porto Alegre: Bookman, 2011.

MINTZBERG, H.; GOSLING, J. Educando administradores além das fronteiras. *Revista de Administração de Empresas*, v. 43, n. 2, pp. 29-43, 2003.

MOREIRA, R. L.; ENCARNÇÃO, L. V.; BISPO, O. N. A.; COLAUTO, R. D.; ANGOTTI, M. Importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 10, n. 19, pp. 119-140, 2013.

NICOLINI, A. Qual será o futuro das fábricas de administradores? *Revista de Administração de Empresas*, v. 43, n. 2, pp. 44-54, 2003.

NUNES, L. C. F.; SERRASQUEIRO, Z. S. A informação contabilística nas decisões financeiras das pequenas empresas. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 36, pp. 87-96, 2004.

PAIVA JR., F. G.; LEÃO, A. L. M. S.; MELLO, S. B. C. Validade e confiabilidade na pesquisa qualitativa em administração. *Revista de Ciências da Administração*, v. 13, n. 31, pp. 190-209, 2011.

SANTOS, L. L. S.; SILVEIRA, R. A. Por uma epistemologia das práticas organizacionais: A contribuição de Theodore Schatzki. *Organização & Sociedade*, v. 22, n. 72, pp. 79-98, 2015.

SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas). (2013). *Sobrevivência das empresas no Brasil 2013 – Coleção Estudos e Pesquisas*. Disponível on-line em: <<http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/taxa-de-sobrevivencia-das-empresas-no-brasil/sobrevivencia-das-empresas-no-brasil.pdf>>. Acesso em 6 mar. 2014.

SEBRAE(Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas). *Coleção de Estudos e Pesquisas: Taxa de sobrevivência das empresas no Brasil*. 2011. Disponível on-line em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C/\\$File/NT00046582.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C/$File/NT00046582.pdf)>. Acesso em 6 abr. 2013.

SILVA, D. J. C.; MIRANDA, L. C.; FREIRE, D. R. *Para que serve a informação contábil nas micro e pequenas empresas?* In: Encontro Anual da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, XXXIII, 19-23 setembro, São Paulo (SP), 2009.

SILVA, I. J. D. V.; LUCENA, W. C. L. Tomada de decisão: Um estudo sobre a utilização de artefatos gerenciais pelas empresas da grande João Pessoa (PB). *Revista Mineira de Contabilidade*, v. 17, n. 1, pp. 50-61, 2016.

STAKE, R. *Qualitative Case Studies*. In: DENZIN, N. K.; LINCOLN, Y. S. (Eds.). *The Sage handbook of qualitative research*. 3 ed. Thousand Oaks: Sage Publications, 2005, 443-466.

STROEHER, A. M.; FREITAS, H. O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas. *Revista de Administração (Eletrônica)*, v. 1, n. 1, art. 7, 2008.

TAYLOR, F. W. *Princípios de Administração Científica*. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

VILAS BOAS, R. G.; MORAIS, M. I. Informação Contábil nas micro e pequenas empresas: Uma pesquisa de campo na cidade de Tangará da Serra – MT. *Revista UNEMAT de Contabilidade*, v. 3, n. 6, pp. 93-117, 2014.

WALSH, J. P.; MEYER, A. D.; SCHOONHOVEN, C. B. A future for Organizational Theory: Living in and Living with Changing Organizations. *Organization Science*, v. 17, n. 5, pp. 657-671, 2006.

WITTGENSTEIN, L. *Investigações filosóficas*. São Paulo: Abril Cultural, 1984.

YIN, R. K. *Estudo de caso: Planejamento e métodos*. 3 ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.