

**UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA
UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO
UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE**

**PROGRAMA MULTIINSTITUCIONAL E INTER-REGIONAL DE PÓS-
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

DOMINGOS CARVALHO DE SOUZA

**A UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL NA
ATIVIDADE PECUÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO
NORTE: Um enfoque nos demonstrativos gerados para tomada
de decisão.**

**Natal - RN
2004**

 <p>UnB Universidade de Brasília</p>	 <p>UFPB UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA</p>	 <p>UFPE UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO</p>	 <p>UFRN UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE</p>
<p>Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis</p>			

DOMINGOS CARVALHO DE SOUZA

**A UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL NA
ATIVIDADE PECUÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO
NORTE: Um enfoque nos demonstrativos gerados para tomada
de decisão.**

**Natal - RN
2004**

DOMINGOS CARVALHO DE SOUZA

**A UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL NA
ATIVIDADE PECUÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO
NORTE: Um enfoque nos demonstrativos gerados para tomada
de decisão.**

Dissertação apresentada como requisito à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Orientador:
Prof. Dr. José Dionísio Gomes da Silva

**Natal - RN
2004**

DOMINGOS CARVALHO DE SOUZA

**A UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL NA
ATIVIDADE PECUÁRIA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO
NORTE: Um enfoque nos demonstrativos gerados para tomada
de decisão.**

Dissertação apresentada como requisito à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, da Universidade Federal da Paraíba, da Universidade Federal de Pernambuco e da Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Aprovada em 23 de agosto de 2004.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. José Dionísio Gomes da Silva
Universidade Federal do Rio Grande do Norte –UFRN/UFPB/UFPE/UnB.

Prof. Luiz Carlos Miranda PhD.
UFRN/UFPB/UFPE/UnB.

Prof. Dr. Velcemiro Nossa
FUCAPE - Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas
em Contabilidade, Economia e Finanças.

**Natal - RN
2004**

AGRADECIMENTOS

Ao meu pai (em memória), pela formação moral;

à minha mãe (em memória), pela educação;

à Maria Bezerra, pelo apoio nessa trajetória.

Aos professores do mestrado:

Dr. Jorge Katisumi Niyama, Dr. José Dionísio Gomes da Silva, Dr. Jorge Expedito Gusmão Lopes, Dr. Josenildo dos Santos, Luiz Carlos Miranda PhD, Dr. Marco Tullio C. Vasconcelos, Dr. César Augusto Tibúrcio Silva, Dr. Francisco Ribeiro Silva, Dra. Aneide Oliveira de Araújo, pela valiosa contribuição de cada um.

A todos os colegas da UFRN em especial aos professores Ivo Batista de Araújo, Maria Lúcia Viana e Alexandro Barbosa.

A ANORC, pelo acolhimento.

OFEREÇO

Aos meus filhos
Thereza Angélica,
Dyego Leandro e
Thiago Augusto, pelo incentivo, carinho e amor.

DEDICO

À Ana Paula, pelo carinho e compreensão;
Ao Demétrio, um incentivo e exemplo.

RESUMO

SOUZA, Domingos Carvalho de. A utilização da informação contábil na atividade pecuária do Estado do Rio Grande do Norte: Um enfoque nos demonstrativos gerados para tomada de decisão. 2004. 140 f. (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2004.

Aborda a história da pecuária bovina no Brasil, no Rio Grande do Norte e sua importância na economia do Estado. Faz uma revisão conceitual a respeito da informação contábil como insumo essencial para a tomada de decisão econômico-financeira, contemplando o ambiente da pecuária do Estado, e expõe visões a respeito do papel e da importância da Contabilidade enquanto sistema de coleta, tratamento e suprimento de dados e informações gerenciais. Faz um breve histórico da contabilidade, enfatizando a estrutura das Demonstrações Contábeis e sua utilização no processo decisório, bem como a contribuição que a Contabilidade tem dado à pecuária no Brasil. A pesquisa revela como resultado que a informação contábil é utilizada, parcialmente, no processo de tomada de decisão econômico-financeira, sendo de maior relevância o Inventário com 95,0% dos casos, seguido pelos relatórios de Receitas e Despesas com 85,0%, o relatório de Produção com 82,5%, o relatório de Custos com 80,0%, a Demonstração do Fluxo de Caixa, com 42,5%, o Balanço Patrimonial com 22,5% e a Demonstração do Resultado do Exercício com 20,0% de utilização. Conclui que as informações contábeis não são utilizadas plenamente para tomada de decisão econômico-financeiras dos gestores do setor pecuário do Rio Grande do Norte, embora 95,0% da amostra as considere importantes, o que poderá implicar em dificuldades na medição do desempenho de suas decisões administrativas e do negócio como um todo.

Palavras-chave: Contabilidade. Pecuária. Informação Contábil. Tomada de Decisão.

ABSTRACT

SOUZA, Domingos Carvalho de. The accounting information used in cattle raising activity at the State of Rio Grande do Norte focused on the demonstratives produced for decision making process. 2004. 140 p. (Dissertation in Master's degree in Accountancy) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2004.

This work deals with the cattle raising activity in Brasil, it's importance for the stete of Rio Grande do Norte. A conceptual review is done regarding accounting information and considering it as an essencial input for economical and financial decision making, related to the state cattle raising environment. It also aims to expose visions related to the role and the importance of Accounting as system that colects, treats and supplies managerial information. A brief historic of Accounting is done, emphasizing the Accounting Demonstration Structure and its use in the decision making process, as well as the contribution it has node for the cattle raising activity in Brazil. The research's results show that accounting information is used partially in the financial decision making process, and it is pointed out that the Inventory was the most relevant tool with 95,% of the cases, followed by the Income and Outlay reports with 85.0%,Production with 82,0% and Cost reports with 80,0%, the Demonstrative of the Cash Flow (DFC) with 82.5%, the Patrimonial Balance (PB) with 22.5%, and the Demonstrative of the Exercise Result (DER) with 20.0% of use. The research concludes that Accounting information is not throughly used in the economic and financial decision making of the managers of cattle raising in the Rio Grande do Norte State, although, 95% of the sample consider then important. This may imply that there are diffilculties in measurement of the managerial decisions as well as the business whole.

Keywords: Accountancy. Cattle Raising. Accounting Information. Decision Madding Process.

LISTA DE TABELAS

Tabela 01	Quem gerencia a empresa pecuária	66
Tabela 02	Qual a área de conhecimento do administrador	67
Tabela 03	Qual a área utilizada pela empresa na atividade pecuária	68
Tabela 04	Qual o tamanho do rebanho.....	69
Tabela 05	As informações geradas pela Contabilidade são decisivas no processo de tomada de decisão	70
Tabela 6.1	O Balanço patrimonial é recebido da Contabilidade.....	71
Tabela 6.2	A Demonstração do Resultado do Exercício - DRE é recebida da Contabilidade	72
Tabela 6.3	A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL é recebida da Contabilidade	73
Tabela 6.4	A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos - DOAR é recebida da Contabilidade	74
Tabela 6.5	A Demonstração do Fluxo de Caixa -DFC é recebida da Contabilidade	74
Tabela 6.6	A Demonstração do Valor Adicionado –DVA é recebida da Contabilidade	75
Tabela 6.7	O Relatório da Diretoria é recebido da Contabilidade	75
Tabela 6.8	O Parecer dos Auditores é recebido da Contabilidade	75
Tabela 6.9	As Notas Explicativas são recebidas da Contabilidade.....	75
Tabela 6.10	O Inventário é recebida da Contabilidade	76
Tabela 6.11	O Relatório de Produção é recebido da Contabilidade.....	77
Tabela 6.12	O Relatório de Custos é recebido da Contabilidade.....	78
Tabela 6.13	O Relatório de Despesas é recebido da Contabilidade.....	78
Tabela 6.14	O Relatório de Receitas é recebido da Contabilidade	79

Tabela 6.15	Outros relatórios fornecidos pela Contabilidade.....	79
Tabela 7.1.A	O Balanço Patrimonial - BP é utilizado no processo de tomada de decisão.....	81
Tabela 7.1.B	A Demonstração do Resultado do Exercício - DRE é utilizada no processo de tomada de decisão	82
Tabela 7.1.C	A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL é utilizada no processo de tomada de decisão	83
Tabela 7.1.D	A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos - DOAR é utilizada no processo de tomada de decisão.....	83
Tabela 7.1.E	A Demonstração do Fluxo de Caixa -DFC é utilizada no processo de tomada de decisão.....	84
Tabela 7.1.F	A Demonstração do Valor Adicionado - DVA é utilizada no processo de tomada de decisão	85
Tabela 7.1.G	O Relatório da Diretoria é utilizado no processo de tomada de decisão.....	85
Tabela 7.1.H	O Parecer dos Auditores é utilizado no processo de tomada de decisão.....	85
Tabela 7.1.I	As Notas Explicativas são utilizadas no processo de tomada de decisão.....	85
Tabela 7.1.J	O Inventário é utilizado no processo de tomada de decisão.....	86
Tabela 7.1.K	O Relatório de Produção é utilizado no processo de tomada de decisão.....	87
Tabela 7.1.L	O Relatório de Custos é utilizado no processo de tomada de decisão.....	88
Tabela 7.1.M	O Relatório de Despesas é utilizado no processo de tomada de decisão.....	89
Tabela 7.1.N	O Relatório de Receitas é utilizado no processo de tomada de decisão.....	89
Tabela 7.1.O	Outros relatórios são utilizados na tomada de decisão.....	90
Tabela 7.2.A	Utiliza o(s) relatório(s) para avaliação	91

Tabela 7.2.B	Utiliza o(s) relatório(s) para controle	91
Tabela 7.2.C	Utiliza o(s) relatório(s) para apuração de resultado	91
Tabela 7.3	O recebimento x a utilização da informação contábil na tomada de decisão.....	93
Tabela 8.1	Para definir o preço de venda de um produto, a empresa utiliza informações da Contabilidade de Custos	95
Tabela 8.2	Porque utiliza as informações de Contabilidade de Custos.....	96
Tabela 8.3.A	O Balanço Patrimonial é utilizado para definir o Preço de Venda –PV.....	96
Tabela 8.3.B	A Demonstração do Resultado do Exercício - DRE é utilizada para definir o Preço de Venda – PV	98
Tabela 8.3.C	A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL é utilizada para definir o PV.....	98
Tabela 8.3.D	A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos - DOAR é utilizada para definir o Preço de Venda – PV	99
Tabela 8.3.E	A Demonstração do Fluxo de Caixa - DFC é utilizada para definir o Preço de Venda – PV	99
Tabela 8.3.F	O Relatório de Produção é utilizado para definir o Preço de Venda – PV.....	100
Tabela 8.3.G	O Relatório de Custos é utilizado para definir o Preço de Venda – PV.....	101
Tabela 8.3.H	O Relatório de Despesas é utilizado para definir o Preço de Venda – PV.....	102
Tabela 8.3.I	O Relatório de Receitas é utilizado para definir o Preço de Venda –PV.....	102
Tabela 8.3.J	Outros relatórios utilizados para definir o Preço de Venda –PV ...	103
Tabela 8.3.K	A utilização da informação contábil na monitoração dos Preços de Venda.....	103
Tabela 9.1	O Balanço Patrimonial - BP é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro	105
Tabela 9.2	A Demonstração do Resultado do Exercício - DRE é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro....	105

Tabela 9.3	A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido –DMPL é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro	106
Tabela 9.4	A Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos - DOAR é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro	106
Tabela 9.5	A Demonstração do Fluxo de Caixa - DFC é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro.....	107
Tabela 9.6	A Demonstração do Valor Adicionado - DVA é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro.....	107
Tabela 9.7	O Relatório da Diretoria é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro	108
Tabela 9.8	O Parecer dos Auditores é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro	108
Tabela 9.9	As Notas Explicativas são utilizadas para avaliar o resultado econômico-financeiro	108
Tabela 9.10	O Inventário é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro	108
Tabela 9.11	O Relatório de Produção é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro	109
Tabela 9.12	O Relatório de Custos é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro	109
Tabela 9.13	O Relatório de Despesas é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro	110
Tabela 9.14	O Relatório de Receitas é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro	111
Tabela 9.15	Outros relatórios utilizados para avaliar o resultado econômico-financeiro	112
Tabela 10.1	A empresa elabora relatórios para decidir sobre novos projetos de investimentos	113
Tabela 10.2.A	A empresa elabora relatório sobre novos projetos de investimento para análise da viabilidade econômica	113
Tabela 10.2.B	A empresa elabora relatório sobre novos projetos de investimentos para análise da proposta	114

Tabela 10.2.C	A empresa elabora relatório sobre novos projetos de investimento para outro tipo de análise	114
Tabela 11.1	A informação econômico-financeira fornecida pela Contabilidade é útil no processo de tomada de decisão	115
Tabela 11.2	A informação operacional fornecida pela contabilidade é útil no processo de tomada de decisão.....	116
Tabela 12	A importância da informação gerada pela Contabilidade para a tomada de decisão econômico-financeira.....	117
Tabela 13.1	A clareza interfere na utilidade da informação contábil	118
Tabela 13.2	A qualidade interfere na utilidade da informação contábil	118
Tabela 13.3	A comparabilidade interfere na utilizada da informação contábil	119
Tabela 13.4	A confiabilidade interfere na utilidade da informação contábil	120
Tabela 13.5	A tempestividade interfere na utilidade da informação	120
Tabela 13.6	Outras qualidades da informação contábil interferem na utilidade da informação contábil	121
Tabela 13.7	A importância x a utilização da informação contábil.....	121

LISTA DE SIGLAS, SÍMBOLOS E ABREVIATURAS

ANORC	Associação Norte-riograndese de Criadores de Gado Bovino
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DRE	Demonstração de Resultado do Exercício
DMPL	Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
DOAR	Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DVA	Demonstração do Valor Adicionado
FC	Fluxo de Caixa
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBRACON	Instituto Brasileiro de Contadores
IASB	International Accounting Standards Board
NBC T	Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica
PV	Preço de Venda
SI	Sistema de Informação
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
UFRN	Universidade Federal do Rio Grande do Norte
UFPB	Universidade Federal da Paraíba
UFPE	Universidade Federal de Pernambuco
UnB	Universidade de Brasília

SUMÁRIO

1 APRESENTAÇÃO	14
1.1 Considerações Iniciais	15
1.2 Problematização.....	18
1.3 Hipóteses da Pesquisa.....	21
1.4 Justificativa da Pesquisa	22
1.5 Objetivos da Pesquisa	23
1.5.1 Objetivo Geral	24
1.5.2 Objetivos Específicos	24
1.6 Delimitação da Pesquisa	25
1.7 Metodologia.....	26
2 UM BREVE HISTÓRICO DA PECUÁRIA	28
2.1 A pecuária no Brasil	29
2.2 A pecuária bovina no Rio Grande do Norte	34
2.3 A importância do setor de pecuária bovina a para a economia do Rio Grande do Norte	36
3 CONSIDERAÇÕES TEÓRICAS SOBRE A UTILIZAÇÃO DA CONTABILIDADE PARA FINS GERENCIAIS	39
3.1 Breve histórico da Contabilidade.....	40
3.2 A estrutura das Demonstrações Contábeis no Brasil.....	42
3.3 A Contabilidade e o processo decisório.....	52
3.4 A contribuição da Contabilidade na atividade pecuária	58
4 RESULTADOS DA PESQUISA	63
4.1 Introdução	64
4.2 Análise dos dados	66
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	123
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	131
APÊNDICE A – FORMULÁRIO DE PESQUISA	137

1 APRESENTAÇÃO

1.1 Considerações Iniciais

A empresa, enquanto ativo real, é um meio de gerar riqueza para seus donos, quotistas ou acionistas. Independentemente da missão, objetivo ou filosofia empresarial, na sociedade capitalista a disposição de investir é estimulada pelos fluxos de caixa esperados, ou seja, pela perspectiva de ganhos que serão gerados para os investimentos tanto a curto, quanto a longo prazo.

Atualmente os produtos se apresentam com recursos, durabilidade e desempenho equivalentes. Qual o HD¹ de computador que é capaz de acumular maior quantidade de informações? Qual geladeira refrigera mais, com menor consumo de energia? Qual TV oferece som estéreo? Qual o modelo de carro tem o motor mais potente? Se estes atributos são comuns aos produtos existentes no mercado, então o diferencial competitivo recairá no gerenciamento de processos de produção, no sentido de reduzir os custos ou preços, na batalha global pela competitividade.

Imagina-se que a demanda por informações para fins gerenciais esteja seguindo o mesmo ritmo das mudanças que estão se processando nas relações entre os povos. Isto pode ser percebidas por meio da formação de grandes blocos de mercados – Comunidade Européia, Nafta, ALCA, Mercosul etc., do alto desenvolvimento das comunicações, da quebra de barreiras ideológicas e, principalmente, através da valorização de regionalismos e etnias, sem perder de vista conceitos globais de cidadania e direitos humanos.

¹ Disco Rígido, memória.

Em qualquer organização produtiva, a interpretação das informações processadas é fator decisivo e, sem dúvida, um bom indicador de desempenho do gestor. Neste sentido, Silva (2000, p. 45) afirma que:

Partindo do pressuposto que gerenciar é tomar decisões e para tomar decisões é essencial o acesso a informações, certamente que a estruturação de um sistema de informações propiciará condições de melhorar o processo gerencial.

As ameaças e oportunidades futuras estão embutidas muitas vezes em relatórios legais ou gerenciais. E este fator representa um problema para qualquer gestor.

Este tipo de problema não isenta qualquer área de negócio e poderá ser ainda maior no setor pecuário brasileiro, pois a competitividade provocada pela globalização exige, a cada dia, um esforço maior com relação à qualidade, produtividade e padronização de seus produtos.

Os programas de melhoria de processos empresariais, inovação tecnológica, gerenciamento ambiental e, sobretudo, de qualidade assegurada ao produto estão permeando todas as empresas que desejam obter sucesso em ambientes competitivos.

Internamente as empresas investem na implantação da gestão da qualidade total, organizam-se para obter a certificação ISO (International Organization for Standardization) e se inscrevem aos prêmios nacionais, regionais ou setoriais da qualidade.

Em ambientes competitivos presume-se que a informação seja exigida em todo seu potencial de complexidade e oportunidade, considerando que as modernas práticas de gestão requerem decisões baseadas em fatos e dados, que são alimentados através de sistemas de informações, e rejeitam julgamentos alicerçados pela emoção.

Ao que parece, a solução mais próxima e econômica do tomador de decisões é o sistema contábil que apresentar um panorama de expectativas sobre o papel da Contabilidade

enquanto fornecedora de informação gerencial, sem negar a sua essencialidade para atendimento da legislação que regula os aspectos societários e fiscais.

Sem perder de vista o fato de que cada sistema contábil segue o conjunto de informações internas, que deve ser elaborado à luz das ferramentas gerenciais adotadas no âmbito da organização.

Segundo Miranda e Silva (2002, p. 137):

Gerenciar uma organização é definir a prioridade com que seus recursos (físicos, financeiros, humanos, tecnológicos, etc.) serão consumidos, visando a alcançar os objetivos predeterminados. Assim, a fim de acompanhar sistematicamente como esses recursos são alocados e convertidos em ação operacional na busca dos objetivos organizacionais...

O lucro que uma empresa alcança corresponde ao resultado programado, fruto do planejamento empresarial e da inteligência das mais diversas áreas do conhecimento humano que, acredita-se, seja embasado nas informações finais geradas pelos diversos sistemas que compõem a Contabilidade, financeira ou gerencial, como meio de suporte para a tomada de decisão.

As informações geradas pela Contabilidade devem propiciar aos seus usuários base segura às suas decisões pela compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades que oferece.

O setor de pecuária bovina do Rio Grande do Norte está inserido no contexto de competitividade global e se preocupa, com a busca incessante da produtividade, da qualidade e da utilização de estratégias, tanto no âmbito da produção, quanto na gestão.

É relevante a preocupação e a busca de um sistema de informação gerencial compatível com o atual nível de desenvolvimento que o processo de globalização exige.

Neste contexto, a Contabilidade pode contribuir com um vasto potencial de informações desde que explorada com sabedoria.

Assim, o presente estudo se propõe a fazer uma pesquisa de campo, visando a avaliar a utilização da informação contábil para a tomada de decisão pelo gestor do setor de pecuária bovina do Rio Grande do Norte.

1.2 Problematização

O motivo principal que leva alguém a iniciar uma pesquisa é sempre o incômodo gerado por um problema.

De acordo com Gil (1987, p.52), “problema é qualquer questão não resolvida e que é objeto de discussão, em qualquer domínio do conhecimento”.

Desta forma, pode-se dizer que problema é uma pergunta, uma questão ainda não resolvida, que tem relevância e é discutido no domínio do conhecimento, com a intenção de resolvê-lo.

Naturalmente, a resolução deste problema trará benefícios e conquistas para a sociedade.

Conforme Siqueira (2001, p.105): “[...] as empresas estão sempre em busca de elementos que lhes proporcionem um diferencial em relação à concorrência, quer seja em termos de estratégias, quer seja em termos de produtos, preços, informações ou tecnologia”.

Informação e tecnologia são insumos de grande importância na receita do sucesso, ou até mesmo da sobrevivência, que combinados, face ao alto nível de competitividade do mercado globalizado, pode fazer a diferença na busca da produção de bens de baixo custo, sem perder de vista a qualidade.

A pecuária no Rio Grande do Norte enfrenta, dentre outros fatores, obstáculos climáticos, sendo o Estado localizado na região caracterizada como “semi-árido nordestino”, e, portanto, necessita de cuidados especiais no tocante a estratégias gerenciais que possam superar tais problemas.

De acordo com Lemes (2001, p.456-457):

[...] é pressuposto básico da empresa pecuária o aumento da produtividade, sendo este obtido por meio de investimentos em tecnologia de produção e de gestão que resultem em acréscimo de eficácia.[...] Desta maneira, o foco de uma gestão eficaz deve ser o processo de tomada de decisões, delineado por um modelo de gestão que busque o maior resultado para a empresa como um todo, suportado por modelos de mensuração e de informação que indiquem a melhor decisão.

O Estado do Rio Grande do Norte demonstra ter solos férteis e vocação adequada à atividade pecuária bovina, apesar de estar localizado na região Nordeste, onde frequentemente ocorre o fenômeno da seca que, quando acontece, dificulta as atividades ligadas à terra.

Além disso, o tratamento gerencial dado a esta atividade não é difundido. A literatura sobre o assunto requer estudos e pesquisas que tratem de forma sistematizada essa questão.

Conforme Lemes (1996, p.30):

A atividade agropecuária tem destacada importância em países de grandes extensões territoriais e condições climáticas como o Brasil. Apesar da ausência de incentivos e de uma política governamental destinada ao setor agropecuário, este tem movido milhões de reais em recursos, gerado milhares de empregos e tornado algumas regiões do país pólos econômicos de riqueza. Em contraposição a todos os investimentos privados realizados e à importância econômica da pecuária no Brasil, o que se percebe nas organizações que se dedicam a essa atividade é uma contabilidade insuficientemente explorada quanto a seu poder de identificar, registrar, mensurar e possibilitar a análise dos fatos ocorridos.

A carência literária nessa área pode levar o gestor a soluções improvisadas, que naturalmente não lhe oferecem a segurança da informação adequada para sua tomada de decisão.

Por essas razões, faz-se necessário um estudo empírico dos instrumentos utilizados para suporte na tomada de decisão do setor, pois o mesmo está inserido no contexto produtivo atual, que requer elevado nível de competitividade, apoiado por sistemas de informações que acumulem resultados a cada passo da gestão e que forneçam cenários virtuais cada vez mais próximos da realidade.

Nesse contexto, pretende-se, através desta pesquisa, responder à seguinte pergunta:

As informações contábeis utilizadas pelos gestores das empresas do setor de pecuária bovina do Rio Grande do Norte atendem às suas necessidades para efeito de tomada de decisão?

A resposta a este problema representa uma contribuição para o tratamento gerencial do setor no que diz respeito à correção de eventuais inadequações de sua aplicação, bem como a divulgação de sua aplicabilidade para subsidiar o gestor na melhoria da eficácia, com informações contábeis que sejam úteis ao seu processo de gestão.

1.3 Hipóteses da Pesquisa

Com a finalidade de apresentar possíveis soluções para o problema que envolve a pesquisa, foram levantadas as hipóteses.

Para Richardson (1999, p.27):

Uma hipótese é uma resposta possível de ser testada e fundamentada para uma pergunta feita relativa ao fenômeno escolhido. O pesquisador examina a literatura sobre o fenômeno, obtém a maior quantidade de conhecimento possível, para responder ao problema. Essa tentativa de resposta é a hipótese.

Na intenção de apresentar uma resposta antecipada ao problema da pesquisa, foram estabelecidas as seguintes hipóteses:

Hipótese de nulidade H_0 – Os gestores do setor pecuário utilizam sistemas de informação gerencial que atendem às suas necessidades para efeito de tomada de decisão econômico-financeira.

Hipótese de trabalho H_1 – Os gestores do setor pecuário não utilizam um sistema de informação e, por esta razão, não produzem informações úteis para a tomada de decisão econômico-financeira.

Hipótese de trabalho H_2 – Os gestores do setor pecuário utilizam sistemas de informação não estruturado e, por essa razão, a sua aplicação não contempla plenamente as necessidades de seu processo de tomada de decisão econômico-financeira.

1.4 Justificativa da Pesquisa

Com o crescimento demográfico nas áreas urbanas, causado pelo êxodo da população para as cidades², o campo fica a cada dia menos populoso, enquanto que na cidade acontece o processo inverso.

O setor de pecuária bovina recebe uma carga cada vez maior de responsabilidade social e, por esta razão, os produtos derivados do boi representam uma parcela de grande importância tanto no fornecimento de alimentos para a população, como no aproveitamento de seus subprodutos, como os derivados do couro, osso, gordura etc., que suprem de matéria prima várias indústrias de bens de consumo, além de gerar empregos e divisas para o Estado, com o aquecimento da economia.

No Estado do Rio Grande do Norte, a pecuária bovina, segundo o censo agropecuário de 1995-1996, tem um efetivo de 954.347 cabeças³. Isto é uma demonstração de que o setor representa uma parcela de grande relevância na economia do Estado.

O gerenciamento das empresas de pecuária, apesar de sua importância social e econômica, tem recebido pouca atenção por parte dos estudiosos da área contábil.

Conforme Lemes (2001, p.515):

² IBGE- Censo 1996.

³ IBGE- Censo Agropecuário de 1995-1996, tabela 8.

O papel da contabilidade, desta forma, assume especial relevância como instrumento de informação e de mensuração que possa suportar o processo decisório dos gestores, de forma a refletir com fidedignidade o processo físico-operacional da empresa e a real parcela de lucro gerado por suas decisões.

A Contabilidade é o principal banco de dados que pode fornecer informações capazes de auxiliar o gestor em seu processo de tomada de decisão.

Consoante Iudícibus (1994, p.17): “A contabilidade tem a finalidade de prover os usuários dos demonstrativos financeiros com informações que os ajudarão a tomar decisões”.

Com base no exposto, o presente estudo busca a constatação do papel que a Contabilidade exerce no setor de pecuária bovina, no cumprimento de sua finalidade para tomada de decisão, em suprir o gestor com informações que sejam úteis à sua gestão.

1.5 Objetivos da Pesquisa

Os objetivos da pesquisa estão formatados com o propósito de propiciar a resolução do problema proposto na pesquisa.

Para Richardson (1999, p.62), “nessa etapa, explicitam-se os objetivos gerais e específicos a serem utilizados durante a investigação [...]”.

Dessa forma, apresentam-se a seguir o objetivo geral e os objetivos específicos.

1.5.1 Objetivo Geral

O objetivo geral é estabelecido com a finalidade de resolver o problema da pesquisa. Segundo Santos (2000, p.62), “é identificado pelo uso dos verbos como: comparar, criticar, debater, diferenciar, discriminar, examinar, investigar e provar”.

Neste contexto o objetivo geral é:

- Verificar se as informações geradas pela Contabilidade são úteis aos gestores do setor de pecuária bovina do Rio Grande do Norte para efeito de tomada de decisão econômico-financeira.

1.5.2 Objetivos Específicos

Uma vez alcançados os objetivos específicos, foram cumpridas as condições para atingir o objetivo geral.

De acordo com Richardson (1999, p.63), os objetivos específicos “definem etapas que devem ser cumpridas para alcançar o objetivo geral”.

Portanto os objetivos específicos são os seguintes:

a) investigar quais as informações contábeis são recebidas oportunamente pelos gestores do setor de pecuária bovina do Rio Grande do Norte;

b) conhecer os relatórios contábeis mais utilizados pelos gestores do setor de pecuária bovina do Rio Grande do Norte.

1.6 Delimitação da Pesquisa

A pesquisa é delimitada, por conveniência, ao universo dos criadores da pecuária bovina do Estado do Rio Grande do Norte, filiados à Associação Norte-riograndense de Criadores de Gado Bovino - ANORC.

Do universo de quase 400 (quatrocentos) criadores filiados à ANORC, foram selecionados, por conveniência, os 100 (cem) dentre os criadores que teriam maior rebanho, não como uma amostra aleatória, mas como um senso parcial representativo.

Obedecendo à ordem decrescente ao tamanho do rebanho, o levantamento de campo foi aplicado a 60 pecuaristas do Estado do Rio Grande do Norte, dentre os 100 maiores. Deste universo, 20(vinte) declararam não ter qualquer controle contábil na administração de seu rebanho.

Os resultados que deram origem às tabelas da pesquisa foram produzidos a partir dos dados coletados e tabulados nos 40 formulários cujo conteúdo contempla algum controle contábil.

1.7 Metodologia

Na metodologia do trabalho é definida a abordagem positiva que, através da descrição de cada etapa do estudo, tem como objetivo responder as questões da investigação.

Conforme Silva (2000, p.41): “A definição da abordagem metodológica do trabalho revela o tratamento que é dispensado ao relacionamento entre a teoria e a empiria”.

O procedimento metodológico adotado é o estatístico, como ferramenta de sistematização e tabulação das informações contidas nos formulários de pesquisa.

Segundo Ferreira (1998, p.110): “O método estatístico visa estabelecer relações entre fenômenos transformando os conjuntos complexos de dados em relações simples, quantificados”.

A técnica utilizada na pesquisa é a aplicação de formulário através de entrevista, definida de modo a viabilizar a coleta de dados, assim como a análise e tabulação dos mesmos, conforme apêndice A, cujo processamento dos dados foi feito através do programa SPSS ⁴.

No sentido de qualificar o formulário com requisitos de validade, confiabilidade e precisão, este foi submetido ao pré-teste, o qual foi aplicado a dois dos respondentes; em seguida, foram feitos os ajustes no tratamento de coleta das informações quanto à extensão, nível de detalhamento das questões, formatação da nomenclatura e apresentação.

⁴SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences for Windows*

A aplicação dos formulários de pesquisa foi executada nos meses de novembro e dezembro de 2003. Dentre os entrevistados encontram-se pessoas físicas e jurídicas, sem distinção por categoria na pesquisa, observando-se *in loco* preocupação em toda a amostra por resultados econômicos positivos.

A seleção do setor pecuário como universo deve-se à notória carência de literatura e pesquisa nesta área, no Nordeste e, em especial, no Estado do Rio Grande do Norte, tendo como consequência dificuldades geradas no âmbito acadêmico e operacional.

2 UM BREVE HISTÓRICO DA PECUÁRIA

2.1 A Pecuária do Brasil

A pecuária brasileira começou com a colonização, tendo como objetivo a produção de alimentos para a população, reforçado com os benefícios gerados por ser o boi um animal de grande porte, e por esta razão, oferecer serviços importantes ao homem.

Conforme Assaf Neto (2001, p.32): “A pecuária bovina brasileira teve seu início no período da colonização do país, em 1534, com a importação de animais de raças taurinas, com a finalidade de produzir couro, carne para charque e serviços de tração animal”.

Dessa forma, pode-se dizer que a atividade de pecuária bovina é tão “antiga” quanto a civilização brasileira, sendo o início de sua exploração datada da época da colonização, demonstrando, assim, a vocação voltada para a pecuária desde época tão remota.

Com o passar do tempo, não parece ter perdido sua importância, representando até os dias de hoje uma atividade com grandes perspectivas no mercado globalizado.

Conforme Potsch (1965, p. 111): “O Brasil ocupa o 4º lugar no mundo na criação de bovinos. Graças às suas imensas possibilidades, que a natureza generosamente colocou à sua disposição, terá em próximo futuro o 1º lugar”.

No início da segunda metade do século passado, a população brasileira de gado bovino já ocupava lugar de destaque na economia mundial (4º lugar), e a citação de Potsch, na verdade, era uma profecia, embora não fosse muito difícil imaginar que “em próximo futuro” ocuparia o primeiro lugar, na bovinocultura global, pois tinha e tem o nosso país todas as condições de ser o maior em todo o mundo na pecuária bovina.

Nessa época (1961/62), a população mundial de bovinos era de 966.700.000 milhares de cabeças, sendo a Índia o primeiro colocado, com 175.672.000; em segundo lugar vinham os Estados Unidos, com 100.002.000; terceiro lugar, a União Soviética com 82.077.000 e o Brasil com 76.176.000⁵.

Vale salientar que a Índia não utiliza o gado bovino para consumo, sendo este objeto de adoração. Por esta razão, não deve ser levado em consideração o seu rebanho nesta classificação com enfoque econômico.

Dessa forma, o Brasil seria o terceiro colocado em rebanho bovino no mundo.

Lemes (2001, p.457-458), destaca:

Fatores como extensão territorial, diversidade de solos, inexistência de adversidades climáticas insuperáveis, acessibilidade a recursos hídricos, grande extensão do mercado interno, baixo custo de terras no passado e disponibilidade da mão-de-obra determinaram vantagens na produção pecuária brasileira, comparativamente a países do primeiro mundo.

Como o Brasil é possuidor de condições propícias à atividade pecuária, como terra, clima, recursos hídricos, mão-de-obra etc., tudo isso faz com que o setor pecuário se desenvolva e se torne cada vez mais importante.

De acordo com Marion (2000, p.23): “[...] o Brasil ostenta um dos maiores rebanhos bovinos do mundo e sua pecuária representa uma atividade econômica de grande relevância[...]”.

A satisfação do mercado consumidor faz parte da cadeia produtiva das empresas de pecuária bovina por questões sistemáticas de alimentação desse ciclo, embora muitas organizações do ramo, ao longo do tempo, tenham tido um comportamento feudal, com

⁵ Production Yearbook. FAO. 1964.

produção de bens e serviços voltada mais para a satisfação de seus proprietários e agregados, do que para o mercado, que reflete os ditames sociais.

Ainda conforme Marion (1996, p.13):

O sistema agroindustrial brasileiro representa uma parcela relevante do PIB, porém, em termos de gestão e controle do sistema como um todo, e mais especificamente no início da cadeia, está muito carente em aprofundamento de estudos e pesquisas contábeis.

Esse comportamento tende a mudar com o tempo e as empresas pecuárias já demonstram estreitas ligações com as condições mercadológicas atuais, pois a cotação da arroba do boi, hoje, dispõe de índice oficial do mercado e está na mídia de forma *on-line*, bem como nos jornais de grande circulação, escritos e televisionados do nosso país.

A aplicação de tecnologias de ponta, como melhoramento genético que aperfeiçoa as raças na busca de maior produtividade e satisfação do mercado consumidor, está levando a empresa rural cada dia mais perto da eficácia.

Conforme Lemes (2001, p.515):

[...] o aumento do consumo em nível mundial, a exigência dos consumidores por qualidade e, por conseguinte, a necessidade de aumento da produção diária de leite e a premência na redução do período de engorda dos animais pedem maiores investimentos no manejo, nos cuidados veterinários, na alimentação e na reprodução do animal, e, principalmente, em formas mais efetivas e eficazes de gestão. (grifos acrescentados)

A empresa pecuária está perfeitamente *afinada* com a função social de suprir as necessidades humanas, uma vez que combina recursos com tecnologia na produção de bens e serviços destinados ao consumo da sociedade.

Segundo Lemes (2001, p.458):

Em todo mundo o gado bovino apresenta valor econômico sempre crescente, devido a:

1. Alimentação da população humana em ininterrupto crescimento, reclama proteínas animais, destacando-se, dentre as quais, as derivadas do leite e da carne;
2. Produção, pelos bovinos, de grande quantidade de adubos orgânicos para fertilização das terras cultivadas;
3. Manutenção de vários tipos de indústrias de expressão econômica como a de calçados, vestuários, botões, sabões, colas, farinhas destinadas à alimentação animal e variados produtos farmacêuticos por meio de diversos produtos secundários e subprodutos da industrialização, como sangue, couros, pêlos, chifres, unhas, ossos, sebo, vísceras e glândulas;
4. Os bovinos são produtores de trabalho, notadamente para determinados fins agrícolas.

Todas essas vantagens faz da pecuária bovina um ramo bastante atraente, principalmente para quem já dispõe de uma estrutura adequada à exploração da bovinocultura ao ponto de colocar o Brasil num patamar confortável, no tocante ao tamanho do rebanho brasileiro, constatando-se, no censo do IBGE (1994), números próximos a 155 milhões de cabeças.⁶

Somado a esta vocação natural do país, as vantagens supracitadas, a medida em que o tempo passa, o setor incorpora itens estruturais que favorecem essa atividade, como melhoramento genético, manejos cada dia mais adequados, elevando de forma gradativa as empresas de pecuária brasileiras a uma performance econômico-financeira e social cada vez melhor.

Sobre os aspectos de desenvolvimento da pecuária brasileira, Marion (2000, p.166) enfatiza:

⁶ Censo agropecuário 1995/1996.

[...] outras fontes de avaliação de gado são encontradas entre as diversas regiões pecuárias do país. Em Araçatuba há, por exemplo, uma espécie de bolsa de gado Nelore, na Praça Rui Barbosa. Aí podem-se observar cotações que são cumpridas em várias regiões produtoras.

O Brasil já mostrou que a pecuária bovina é uma das suas maiores vocações, visto que temos um rebanho de gado bovino que está entre os maiores do mundo, naturalmente favorecido pela grande extensão de terra que forma o nosso país, com tão diversificados tipos de solo e clima que têm beneficiado principalmente aos Estados do sul, sudeste, centro e norte.

No entanto, necessário se faz que o setor disponha de manejos adequados em seu rebanho e segregue sua atividade em especialidades diversificadas, como leite, corte, serviços, de acordo com os padrões internacionais, para vencer as barreiras que norteiam a competitividade mundial dos dias atuais, face ao processo de globalização.

Conforme Procópio (1996, p.19): “A necessidade de uma eficiente Administração Financeira tem sido evidenciada entre os produtores rurais de todo país”.

De qualquer forma, as empresas pecuárias tendem a assumir uma diversificação geral em seu comportamento operacional, pois a sinergia gerada pela composição de diversos setores tende a elevar a capacidade da empresa em aumentar positivamente os seus resultados.

A empresa pecuária, além de se dedicar à “arte de criar e tratar o gado⁷”, é envolvida num complexo de diversas atividades, dentre as quais a produção de ração animal e a produção de forragem que se destina a alimentar o rebanho; quando excedem as quantidades de consumo próprio, é vendida para o mercado “além porteira”.

As mudanças causadas pelo “efeito globalização” têm ampliado os horizontes vislumbrados pelos empresários e isto tem causado freqüente preocupação para os gestores no

sentido de se adequarem às novas regras do mercado, tais como qualidade, produtividade e competitividade.

A partir do início dos anos 90, diversas decisões governamentais foram tomadas objetivando abrir a economia brasileira para o mercado internacional. A principal consequência desse comportamento é a necessidade de aumentos de produtividade e de melhoria de qualidade, de modo a tornar o produtor brasileiro competitivo em relação ao de outros países. Agora, o pecuarista brasileiro tem que ficar atento ao comportamento da produção mundial, porque ela o afetará, diretamente⁸.

As derivações da atividade pecuária são inevitavelmente um aglomerado de atividades que dificulta o estreitamento direto para uma especialização em determinada área, ficando assim caracterizada uma série de atividades-meios que compõem a atividade-fim, que é produzir a carne e os demais derivados da criação do gado bovino, que vai desde o esterco até produtos alimentícios da espécie lacta de um modo geral.

2.2 A Pecuária bovina no Rio Grande do Norte

A pecuária bovina do Estado do Rio Grande do Norte tem um rebanho efetivo que oscilou entre 839.402 cabeças⁹ em 2002, contra 901.063 cabeças¹⁰ em 2001.

⁷ Freire, citado por Marion (1994, p. 23).

⁸ SEBRAE-RN e EMPARN - Diagnóstico da Bovinocultura Leiteira do Rio Grande do Norte. 1998.

⁹ IBGE – Produção da pecuária municipal - RN - 2002.

¹⁰ IBGE – Produção da pecuária municipal – RN - 2001.

Estes números dão uma demonstração de que o setor necessita de atenção especial, pois está localizado no Nordeste brasileiro onde o clima geralmente é fator que dificulta algumas atividades que dependem da terra.

Isso acontece em consequência do fenômeno da seca que traz grande oscilação nas pastagens afetando, assim, o fornecimento de forragens para alimentar o rebanho.

Apesar disso, o Rio Grande do Norte tem demonstrado aptidão para esta atividade e sabedoria no manejo de seu rebanho bovino, com resultados positivos, notadamente a pecuária leiteira.

A produção de leite, no Nordeste, em quase todos estados, tem uma trajetória, tradicionalmente, instável – crescente nos anos de chuvas regulares e decrescente nas secas [...] analisando-se a produtividades de cada estado, observa-se que o Rio Grande do Norte deteve a quarta melhor média (630 litros/vaca/ano), após Alagoas, Pernambuco e Ceará – com 1128, 760 e 646 litros/vaca/ano, respectivamente. Todas acima da média regional¹¹.

A pecuária bovina do Estado tem demonstrado possuir vocação favorável ao ramo, apesar das adversidades do clima, que apresenta flutuações significativas entre chuvas regulares e secas.

Apesar dessas adversidades, não se pode, contudo, desconhecer que a Região e o Rio Grande do Norte têm potencialidades e vêm lutando para crescer em produção e produtividade; condição indispensável para a que atividade leiteira tenha capacidade de conviver com as secas, de forma equilibrada e economicamente viável.¹²

O setor pecuário parece ter potencialidade para assumir papel de relevância na economia do Estado, e a competitividade que o mercado globalizado impõe faz com que

¹¹ SEBRAE-RN e EMPARN - Diagnóstico da Bovinocultura Leiteira do Rio Grande do Norte. 1998.

mereça atenção ainda maior por parte de seus gestores com respeito ao tratamento gerencial. Esse setor requer urgência nas condições favoráveis a uma gestão de qualidade compatível com o resto do mundo.

O Rio Grande do Norte, por estar situado na região do semi-árido nordestino, recebe a influência adversa do clima seco que é a marca registrada do Nordeste brasileiro, mas nem mesmo esse fator parece anular a vocação para a atividade pecuária do Estado.

Wake (2003, p.136) faz uma avaliação da importância da pecuária do Rio Grande do Norte, enfatizando que: “A pecuária representa uma atividade importante [...] predominando o rebanho bovino, normalmente criado extensivamente em meio à vegetação natural, principalmente na região do semi-árido”.

Sabe-se que o gerenciamento de vez organizado pode fazer a diferença entre o seu sucesso ou o seu fracasso.

Considerando o exposto torna-se ainda maior a preocupação com ações gerenciais e governamentais que venham fortalecer o setor diante dos grandes desafios e ameaças que tentam anular as oportunidades existentes.

2.3 A Importância do setor de pecuária bovina para a economia do Rio Grande do Norte

O Rio Grande do Norte é mais um dos Estados nordestinos a combinar a cana-de-açúcar com a pecuária bovina de corte e de leite, pois uma atividade aproveita os subprodutos da outra, formando uma combinação oportuna e produtiva.

¹² SEBRAE-RN e EMPARN - Diagnóstico da Bovinocultura Leiteira do Rio Grande do Norte. 1998.

Como exemplo pode-se citar o melaço e o caso do bagaço da cana, que serve de alimento para o boi e, em contrapartida, o boi fornece adubo orgânico (esterco), dando assim uma contribuição à fertilização do solo para o plantio de cana.

A atividade pecuária bovina representa uma parcela de destaque na economia do Estado, pois se trata de um setor importante da atividade zootécnica e na economia norte-riograndense.

[...] tem-se plena consciência de que a bovinocultura leiteira do Rio Grande do Norte, por se constituir importante atividade sócio-econômica, está a exigir profundas, urgentes e definitivas mudanças técnico-gerenciais, que assegurem melhoria da eficiência, produtividade e rentabilidade.¹³

Por ser o boi um animal de grande porte, e se prestar ao trabalho de tração para diversos implementos agrícolas, além de fornecer alimentos para o consumo humano, como carne, leite, manteiga, queijo etc., bem como matéria prima para a indústria de vestiários de modo geral, a pecuária torna-se um setor de importância incontestável no Estado.

A produção de leite de vaca no Rio Grande do Norte foi de 158.815.000 no período de agosto/1995 a julho/1996¹⁴, o que demonstra a contribuição do setor na economia estadual, facilitando programas sociais de grande importância no combate à fome e à pobreza, como por exemplo “O programa do Leite”, que se propõe a fornecer um litro de leite diariamente à população de baixa renda no Estado, além de alavancar e aquecer o setor com a geração de emprego e renda para a população menos favorecida, o que propicia maior lucratividade para o setor.

¹³ SEBRAE-RN e EMPARN - Diagnóstico da Bovinocultura Leiteira do Rio Grande do Norte. 1998.

¹⁴ Censo agropecuário de 1995-1996

O setor exige condições de competitividade nos seus produtos colocados no mercado, nos quais não podem faltar boa qualidade e baixo custo como ingredientes de suma importância operacional.

Diante do exposto, percebe-se que o setor requer ferramentas que proporcionem ao gestor informações gerenciais que embasem suas decisões, e essa condição poderá ser atendida com a utilização dos relatórios oriundos da contabilidade.

**3 CONSIDERAÇÕES TEÓRICAS SOBRE A UTILIZAÇÃO
DA CONTABILIDADE PARA FINS GERENCIAIS**

3.1 Breve histórico da Contabilidade

A partir do momento em que o homem começou a acumular algum bem material em suas cavernas, passou a se preocupar em controlá-lo, e o fez através da Contabilidade, mesmo que de forma rudimentar, relacionando um boi a uma pedra equivalente, ou um camelo a uma bola de argila.

Conforme Iudícibus (1997, p.44):

A Contabilidade é tão remota quanto o homem que pensa, ou, melhor dizendo, que conta. A necessidade de acompanhar a evolução dos patrimônios foi o grande motivo para o seu desenvolvimento. O surgimento do capitalismo deu impulso definitivo a esta disciplina, potencializando seu uso e aumentando sua eficácia.

A Contabilidade, ao que parece, é uma ciência que nasceu com a razão humana; em época remota, o homem controlava seus pertences através de uma relação biunívoca, entre um bem qualquer e uma pedra correspondente.

Higson e Jochem (1997, p.4) destacam que:

A contabilidade trata de mensurar, documentar e controlar a faceta principal da vida da empresa, que é o dinheiro. Sua importância, portanto, dificilmente pode ser exagerada. O desenvolvimento da contabilidade precedeu e, em grande parte, possibilitou a evolução do comércio e da atividade bancária. Em algumas sociedades, principalmente na Grã-Bretanha e sobretudo no meio dos contadores, era comum no passado acreditar que a formação da contabilidade era o único treinamento necessário para o exercício da administração geral.

Com a evolução natural da humanidade, a limitação provocada pela escassez de recursos, e a crescente necessidade social ensejada pelo conhecimento de novos bens e serviços de consumo, o acompanhamento e o controle do patrimônio tornaram-se cada vez mais importantes no mundo dos negócios.

A Contabilidade parece ter surgido de maneira natural, de acordo com as necessidades humanas.

Abordando antecedentes da Contabilidade, Hendriksen e Breda (1999, p.41), afirmam: “À medida que a história é contada, torna-se rapidamente evidente que a contabilidade foi o produto de muitas mãos e muitas terras”.

Fatos como as grandes navegações, a Revolução Industrial e a crise de 1929 fizeram da Contabilidade uma ciência de suma importância para o reconhecimento, acompanhamento e controle das variações que ocorrem no patrimônio das corporações, levando aos seus investidores informações capazes de lhes transmitir com razoável confiabilidade os resultados de seus negócios.

No Brasil, a Contabilidade teve o seu ensino acadêmico iniciado no começo do século passado, embora sua prática data de épocas bem mais anteriores, como a colonização, capitanias hereditárias, invasões francesas e holandesas etc.

Sobre o ensino da contabilidade no Brasil, Iudícibus, (1997, p.36) destaca:

Provavelmente, a primeira escola especializada no ensino da Contabilidade foi a Escola de Comércio Álvares Penteado, criada em 1902, [...] entretanto, foi com a fundação da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da USP, em 1946, e com a instalação do curso de Ciências Contábeis e Atuárias, que o Brasil ganhou o primeiro núcleo efetivo, embora modesto, de pesquisa contábil nos moldes norte-americanos.

Desde 1946 a Contabilidade vem assumindo cada vez maior relevância no Brasil, a partir dos registros da atividade ocorrida na gestão dos negócios, através da Contabilidade

Geral, produzindo, assim, o principal banco de dados por meio do qual serão produzidas as informações destinadas a suportar as decisões econômico-financeiras.

3.2 A estrutura das Demonstrações Contábeis no Brasil

As demonstrações contábeis devem apresentar a totalidade de evidenciação dos eventos da sua gestão de acordo com os princípios fundamentais de Contabilidade.

As informações mais relevantes e significativas, caso seja possível, devem ser incluídas no corpo das demonstrações contábeis formais.

De acordo com a Lei nº 6.404/76, de 15/12/1976¹⁵, as demonstrações financeiras formais, que deverão ser elaboradas ao final de cada exercício social, com base nos registros contábeis do período, são:

- a) Balanço Patrimonial;
- b) Demonstração do Resultado do Exercício;
- c) Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados;
- d) Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos.

A atual estrutura e a forma de apresentação das demonstrações contábeis elaboradas no Brasil derivam de exigência legal, estabelecida principalmente pela Lei 6.404/76.

Apesar do dispositivo legal ter como objeto de regulação as sociedades por ações, o modelo das demonstrações financeiras (contábeis) tornou-se um padrão para as demais sociedades.

¹⁵ Lei das Sociedades Anônimas

A legislação do Imposto de Renda e a Comissão de Valores Mobiliários também estabelecem normas para elaboração e divulgação das demonstrações financeiras.

Da época da aprovação da Lei das Sociedades Anônimas, até os dias atuais, muita coisa aconteceu em termos de avanço tecnológico, mudanças na legislação, mudança de hábito das pessoas, de relações empresárias, e, sobretudo, no campo da informação.

Por esta razão, a estrutura das demonstrações contábeis publicadas atualmente não é exatamente a mesma que foi aprovada há mais de vinte anos (data da publicação da Lei das S/A), com a diferença de que as notas explicativas às demonstrações estão ficando a cada ano mais extensas.

Sobre as demonstrações contábeis, Iudícibus, Martins e Gelbcke, (2003, p.455), destacam:

As demonstrações contábeis, juntamente com as notas explicativas que as integram, devem permitir adequada compreensão e análise da situação patrimonial e financeira, os resultados das operações, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos do exercício. Tais demonstrações contábeis devem ser auto-suficientes para o objetivo mencionado de compreensão e análise.

A evolução da ciência contábil pode ser notada quando se observa a literatura mais recente e compara-se com as anteriores.

Conforme Marion (2002, p.60-69), as Demonstrações Contábeis formais são:

- a) Balanço Patrimonial;
- b) Demonstração do Resultado do Exercício;
- c) Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados;
- d) Demonstração de Origens e Aplicações de Recursos;
- e) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido;

- f) Demonstração dos Fluxos de Caixa, (modelo direto e indireto);
- g) Demonstração do Valor Adicionado.

Naturalmente o papel da Contabilidade vem sendo desempenhado através da classificação, registro e mensuração da evolução patrimonial das entidades, identificando e delimitando aspectos físicos e financeiros.

A contabilidade atinge o seu objetivo, ao oferecer ao usuário a informação contábil, através das demonstrações financeiras, evidenciando os atos da gestão.

Cada demonstração contábil tem atribuições no processo decisório, podendo servir de maneira específica ao seu usuário.

O Balanço Patrimonial é um relatório que retrata de maneira estática a posição econômico-financeira do patrimônio da entidade, em uma determinada data.

Conforme Mattos (1999, p.17), “o balanço patrimonial é uma demonstração por meio da qual se conhece a situação econômico-financeira da empresa em determinado momento”.

A Demonstração do Resultado do Exercício faz a confrontação entre receitas, custos e despesas, sendo a sua diferença considerada resultado, podendo ser positivo, se lucro, e negativo, se prejuízo.

De acordo com Mattos (1999, p.50), sobre a finalidade da Demonstração do Resultado do Exercício: “A última informação contida da DRE é o valor do Lucro Líquido (ou prejuízo) auferido pela empresa durante o período contábil, dessa forma, pode-se dizer que a DRE tem a finalidade de apresentar ao seu usuário o resultado econômico-financeiro de um período”.

A Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados enfatiza as alterações sofridas pelo patrimônio no decorrer de um período.

De acordo com Iudícibus, Martins e Gelbcke, (2003, p.368), a Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados, tem a finalidade de possibilitar “[...] a evidenciação clara do

lucro do período, sua distribuição e a movimentação ocorrida no saldo da conta de Lucros ou Prejuízos Acumulados”.

Assim pode-se dizer que a Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados é um instrumento de controle da conta Lucros e Prejuízos Acumulados.

A Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos tem o papel de informar de onde saíram os recursos e onde foram aplicados.

Conforme Greco e Arend, (1996, p.119), a Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos tem por objetivo “apresentar de forma ordenada e sumariada principalmente as informações relativas às operações de financiamento e investimento da empresa durante o exercício, e evidenciar as alterações na posição financeira da empresa”.

Essa demonstração evidencia as operações de investimentos e financiamentos da empresa no período, indicando de onde vieram os recursos e em que operações os mesmos foram aplicados.

A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido focaliza os acréscimos e/ou diminuições sofridas pelo patrimônio Líquido no período.

Sobre a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, Greco e Arend (1996, p.123), enfatizam :

Essa demonstração, apesar de não obrigatório, fornece a movimentação ocorrida durante o exercício nas diversas contas componentes do Patrimônio Líquido; faz clara indicação do fluxo de uma conta para outra e mostra a origem e o valor de cada acréscimo ou diminuição no patrimônio Líquido durante o exercício.

Tal demonstração contribui, assim, para o controle gerencial da conta de Patrimônio Líquido, sendo um bom instrumento de orientação ao acionista externo.

A Demonstração do Fluxo Financeiro, ou Demonstração do Fluxo de Caixa, como é mais usado, auxilia o gestor e acionistas no controle do fluxo de caixa, evidenciando as entradas e saídas de recursos.

De acordo com Iudícibus, Martins e Gelbcke (2003, p.398), o objetivo primário da Demonstração dos Fluxos de Caixa (DFC) é prover informações relevantes sobre os pagamentos e recebimentos, em dinheiro, de uma empresa, ocorridos durante um determinado período.

Assim, a DFC pode ser considerada como uma das formas de avaliação e controle dos recursos financeiros colocados à disposição do gestor.

A Demonstração do Valor Adicionado tem o objetivo de informar ao seu usuário a riqueza que a entidade produziu em determinado período.

Neves e Viceconti (1999, p.261) observam que o demonstrativo do Valor Adicionado representa a riqueza criada por uma entidade num determinado período de tempo (geralmente, um ano).

O conhecimento da geração de riqueza por exercício pode ser considerado pelo investidor como um medidor de desempenho.

Os resultados apurados pela Contabilidade são refletidos nas suas demonstrações contábeis que, após sistematização específica de seus dados, sintetiza-os através das demonstrações contábeis.

Neste sentido, Fortes (2001, p.37) coloca:

A contabilidade como ciência, dispõe de terminologias e expressões próprias capazes de estabelecer uma identificação e delimitação de conceitos que lhes são peculiares, notadamente nos aspectos físicos e financeiros, através da expressão, quantificação, registro, peritagem, auditagem, análise de eventos, dados e informações sobre a dinâmica do patrimônio das entidades.

O formato e a disposição das demonstrações contábeis podem ser substancialmente alterados para ressaltar certos tipos de informação não diretamente divulgada, através das demonstrações tradicionais.

Para tanto se fazem necessárias as evidenciações complementares, tais como:

- a) as notas explicativas;
- b) quadros analíticos suplementares;
- c) informações entre parênteses;
- d) relatório da diretoria;
- e) parecer dos auditores;
- f) outras evidenciações.

Ressaltando as evidenciações complementares, Iudícibus (1998, p.39) observa: “Para complementar dados das demonstrações [...], existem as Notas Explicativas que, na verdade, não são Demonstrações Financeiras; servem apenas para complementá-las”.

As Notas Explicativas devem ser empregadas em demonstrações financeiras para fornecer informações que não podem ser apresentadas adequadamente no corpo de uma demonstração.

Os tipos mais comuns de notas explicativas são:

- a) explicações de técnicas ou alterações de métodos;
- b) explicações de direitos de credores a ativos específicos ou propriedades de direitos;
- c) divulgação de ativos e passivos contingentes;
- d) divulgação de restrições a pagamentos de dividendos;
- e) descrições de transações afetando o capital social e os direitos dos acionistas;
- f) descrições de contratos executórios.

Essas notas explicativas têm o propósito de fazer a exposição da metodologia e dos critérios utilizados no cálculo de valores e na elaboração dos demonstrativos.

Desde a publicação da Lei nº 6.404/76 (BRASIL, 1976), já se passaram vinte e sete anos e, neste período, tem aumentado o grau de complexidade das operações mercantis. O mesmo vem acontecendo com o aparato legislativo-tributário e as exigências de maior transparência em todos os níveis de informação.

Além disso, apesar da relativa estabilidade de preços atualmente, as altas taxas de inflação, em função do regime inflacionário que caracterizou a economia do país até o início dos anos 90, exigiram procedimentos contábeis específicos para que as demonstrações conservassem um padrão mínimo de comparabilidade dos valores em relação aos períodos anteriores.

As descrições usadas numa demonstração e o grau de detalhamento empregado são tão importantes quanto à forma dessa demonstração. Para tanto é usual a elaboração de Quadros Analíticos Suplementares.

Títulos e descrições apropriadas dos itens contidos nas demonstrações contábeis podem ser esclarecedores para o leitor, mas termos obscuros podem levar à confusão ou incompreensão.

Sempre que não for possível fazer com que os títulos de itens componentes das demonstrações contábeis formais sejam inteiramente descritivos - sem que sejam indevidamente longos - explicações, adicionais ou definições podem ser apresentadas como notas entre parênteses, após os títulos nas demonstrações.

Outros dados não quantitativos que podem ser apresentados em notas entre parênteses são:

- a) uma indicação do procedimento ou método de avaliação específico utilizado;
- b) características especiais que dão maior significado à importância relativa do item;
- c) detalhes a respeito do valor de um ou mais itens incluídos na classificação mais ampla apresentada;
- d) avaliações alternativas, como o preço corrente de mercado; e

e) referências à informação correlata contida em outras demonstrações ou em outras partes do relatório.

As principais vantagens do seu uso são:

- a) apresentar informações não quantitativas como parte do relatório financeiro;
- b) divulgar ressalvas e restrições a itens contidos nas demonstrações;
- c) apresentar mais detalhes do que é possível nas demonstrações; e
- d) apresentar material quantitativo ou descritivo de importância secundária.

As principais desvantagens são:

- a) tendem a ser de difícil leitura e entendimento sem estudo considerável, o que pode levar a serem ignoradas;
- b) as descrições textuais são mais difíceis em termos de utilização para a tomada de decisões do que resumos de dados quantitativos nas demonstrações;
- c) devido à crescente complexidade das empresas, há o risco de abuso das notas explicativas, em lugar do desenvolvimento apropriado de princípios visando à incorporação de novas relações e novos eventos nas demonstrações propriamente ditas.

Além dos demonstrativos supramencionados, outros relatórios poderão ser produzidos pelo sistema contábil e utilizados de acordo com as especificidades de cada entidade.

Como exemplo desses relatórios, os quais têm suas aplicações destinadas para o controle físico, econômico e financeiro, podem ser citados os seguintes:

- a) Inventário;
- b) Relatório de Produção;
- c) Relatório de Custos;
- d) Relatório de Despesas;
- e) Relatório de Receitas;
- f) Relatório da Diretoria;

g) Parecer dos Auditores;

h) Outros, específicos.

O Inventário tem, dentre outras, a finalidade de informar as quantidades dos produtos existentes em estoque, destinados à venda, bens do imobilizado e outros.

Conforme Marion (2000, p.89):

Inventário, em sentido contábil amplo, é o processo de verificação de existências na empresa. As existências podem ser: mercadorias, produtos (comumente os mais inventariados) ou outros bens do Imobilizado e até mesmo Contas a Receber ou a Pagar, bem como outros que se julgar necessários ou convenientes.

O Relatório de Produção é peça importante na gestão da manufatura dos produtos a serem vendidos, pois fornece as quantidades em processo e produtos acabados.

Sobre o acompanhamento da produção, Sanvicente (1993, p.216), discorre: “Tendo sido elaborado o orçamento de vendas, a próxima tarefa é preparar a projeção ou orçamento das unidades físicas necessárias de cada produto”.

O acompanhamento da produção pode ser considerado importante na gestão das unidades produzidas, bem como as quantidades das matérias-primas destinadas à produção.

O Relatório de Custos é uma ferramenta importante no controle dos custos e no combate aos desperdícios, permitindo que o gestor acompanhe os resultados de suas decisões neste contexto.

Sobre a utilização da contabilidade de custo, na formação dos preços de venda, Martins (2003, p.236), afirma:

É generalizada a idéia de que uma das finalidades da Contabilidade de Custos é o fornecimento do preço de venda. [...] com fundamento nessa crença, nasceu no início deste século, uma forma de alocação de custos e despesas muitíssimo conhecida no nosso meio brasileiro por RKW (abreviação de Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit). Trata-se de uma técnica disseminada originalmente na Alemanha (por um órgão que seria semelhante ao nosso antigo CIP – Conselho Internacional de Preços), que consiste no rateio não só dos custos de produção como também de todas as despesas da empresa, inclusive financeiras, a todos os produtos.

Os relatórios de Despesas e Receitas constituem componentes básicos na apuração do resultado, servindo, também, como instrumento de controle.

Mattos (1999, p.47) observa que as Despesas Operacionais contribuem para a manutenção da capacidade de geração de receita da empresa.

As demonstrações complementares desempenham uma função diferente da desempenhada pelos quadros complementares. Geralmente apresentam informações adicionais ou organizadas de maneira distinta, não apenas informações mais detalhadas.

De acordo com Iudícibus (1998, p.72-73), o Relatório da Diretoria “são informações de caráter não financeiro que abrangem:

- dados estatísticos diversos;
- indicadores de produtividade;
- desenvolvimento tecnológico;
- contexto sócio-econômico da empresa;
- políticas diversas: recursos humanos, exportações etc.;
- expectativas com relação ao futuro;
- dados do orçamento de capital;
- desempenho em relação aos concorrentes etc”.

Esse relatório pode ser usado com a finalidade de avaliação de desempenho por investidores que desejam fazer aplicação no empreendimento.

O Parecer dos Auditores funciona como um método de divulgação dos seguintes tipos de informação:

- a) um efeito significativo decorrente do uso de métodos contábeis distintos dos métodos geralmente aceitos;
- b) um efeito significativo decorrente da substituição de um método contábil por outro; e
- c) uma diferença de opinião entre os auditores e o cliente a respeito da aceitabilidade de um ou mais métodos contábeis utilizados nos relatórios.

A divulgação desses procedimentos pode ser vista como transparência na administração dos recursos colocados à disposição da diretoria.

A contemplação de todos os aspectos do resultado econômico se faz de forma parcial a cada relatório, podendo os mesmos serem consolidados em alguns casos, sendo cada um deles complemento do outro.

3.3 A Contabilidade e o processo decisório

A Contabilidade tem como objetivo principal produzir informações que sejam economicamente relevantes ao seu usuário e que possam lhe servir de base para a tomada de decisão econômico-financeira de acordo com o seu julgamento.

Sobre o objetivo da contabilidade, Iudícibus (1997, p.28) destaca:

O objetivo principal da Contabilidade (e dos relatórios dela emanados) é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança.

A Contabilidade Geral, por sua vez, produz um banco de dados com registro de todos os eventos da gestão que ocorrem no patrimônio.

Através do registro e sistematização, a Contabilidade identifica e acumula os eventos ocorridos no patrimônio das entidades, formando um banco de dados capaz de ser transformado em informações de utilidade importante na tomada de decisão, através da Contabilidade Gerencial, a qual utiliza os dados produzidos pela contabilidade geral, transformando-os em informações finais que serão utilizadas pelos gestores como sistema de informação.

De acordo com Pereira (2002, p. 61):

A efetivação dos resultados desejados é alcançada por meio de informações gerenciais. Neste sentido, é necessário o desenvolvimento de sistemas de informações gerenciais que garantam o suporte requerido à atuação gerencial preconizada.

As informações geradas pela Contabilidade Gerencial constituem um sistema de informações finais de grande utilidade no processo de tomada de decisão econômico-financeira.

As demonstrações financeiras (contábeis) formais constituem um sistema de informações contábeis que oferece as variáveis requisitadas pelo tomador de decisão e análises fundamentadas em aspectos do ambiente interno e externo, abordando inclusive dados extracontábeis, mas influentes na questão econômico-financeira da organização.

O gerenciamento baseado em informações adequadamente processadas para este fim poderá ser um fator muito importante para assegurar a manutenção e a melhoria de um sistema de gestão em busca da excelência empresarial.

Neste sentido Miranda e Silva (2002, p.137), argumentam: “Gerenciar uma organização é definir a prioridade com que seus recursos (físicos, financeiros, humanos, tecnológicos, etc.) serão consumidos, visando a alcançar os objetivos predeterminados”.

Num ambiente que exige efetiva racionalização de estruturas de trabalho, no qual múltiplas habilidades são exigidas dos profissionais, surge grande oportunidade para a Contabilidade oferecer informações gerenciais finais de crucial utilidade para o gerenciamento dos negócios.

No contexto da teoria contábil, Hendriksen e Breda (1999, p.99) fazem distinção entre o que é dado e o que é informação:

Uma distinção entre informação e dados. Podemos definir dados como medidas ou descrições de objetos ou eventos. Se esses dados já forem conhecidos, ou não interessarem à pessoa à qual são transmitidos, não pode ser informação. Portanto, a informação pode ser definida como um dado que representa uma surpresa para quem recebe.

A Contabilidade assume o papel de sistema de informação no processo decisório quando fornece informações relevantes ao suporte da gestão do negócio.

Na medida em que a atividade gerencial tornou-se mais complexa, com informações mais sofisticadas, obtidas a um custo compensador, imagina-se que a Contabilidade deve se preocupar em responder com informações finais, principalmente ao usuário interno.

Para tanto, surge a Contabilidade Gerencial interpretando os dados fornecidos pela contabilidade fiscal, transformando-os em informações finais, que constituem importante ferramenta no processo de tomada de decisão econômico-financeira.

O gestor deverá ter qualificação adequada para fazer uso dessa ferramenta que detém informações necessárias para conduzir a empresa.

Conforme Kassai (2000, p.142): “A contabilidade é a forma mais organizada e eficaz de se controlar um empreendimento.”

O sistema de informação contábil adequado deve oferecer as variáveis requisitadas pelo tomador de decisão e análises fundamentadas em aspectos do ambiente interno e externo, abordando inclusive dados extracontábeis, mas influentes na questão econômico-financeira da organização. Por outro lado, esse sistema pode ser considerado um fator de grande importância para assegurar a manutenção e a melhoria de um processo de gestão em busca da excelência empresarial.

Sobre a importância das informações geradas pela Contabilidade, Iudícibus, Martins e Gelbcke (2003, p.49) destacam: “O objetivo principal da Contabilidade, portanto, é o de permitir, a cada grupo principal de usuários, a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras.”

O uso da informação contábil torna-se, desta forma, imprescindível no momento da tomada de decisão econômico-financeira, pois tem o papel de registrar os eventos operacionais da gestão que servirão de base ao controle, e à formatação dos passos seguintes, que funciona como indicadores dos rumos a serem seguidos, como também mostrar os virtuais resultados traçados em cenários que projetam o futuro.

Tomar decisão econômico-financeira requer informações que permitam o controle dos recursos físicos e operacionais que constituem o patrimônio.

Nesse sentido, observa Pereira (2001, p.62): “Os sistemas de informações operacionais têm o papel de processar as transações planejadas e realizadas no processo físico-operacional, bem como permitir o controle físico do patrimônio da empresa.”

Percebe-se que o usuário da informação contábil dos dias atuais utiliza a Contabilidade como o seu principal banco de dados para produzir informação para fins gerenciais.

Em uma abordagem gerencial sobre o sistema de informações contábil, Iudícibus (1994, p.20) afirma:

Provavelmente, o sistema de informação contábil dentro da empresa deveria ser dimensionado para captar e registrar uma série bastante ampla de informações elementares, que poderiam ser agregadas, classificadas e apresentadas em vários subconjuntos, conforme o interesse particular de cada tipo de usuário.

Assim, a Contabilidade alimenta de informações a administração, dando suporte ao gestor de bases adequadas e úteis em seu processo de tomada de decisão econômico-financeira.

Dessa forma, pode-se dizer que o sistema contábil constitui um sistema de informações destinado a suportar o seu usuário no processo de tomada de decisão.

De acordo com pronunciamento do Instituto Brasileiro de Contadores - IBRACON, referendado pela deliberação nº 29, da Comissão de Valores Mobiliários - CVM, de 05 de dezembro de 1986, a Contabilidade é um sistema de informação e avaliação através de demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade.

É notório que a Contabilidade exerce o papel de principal vertente de informações para fins gerenciais no apoio do processo decisório.

Conforme Barbosa (2003, p.73):

Os dados da contabilidade financeira ou societária servem como ponto de partida para a contabilidade gerencial, que tem sua principal característica de fornecedora de informações aos administradores, auxiliando-os no processo decisório da empresa.

Apesar disso, informações fornecidas pela Contabilidade necessitam oferecer qualidades que são consideradas como atributos importantes para seus usuários. Dentre essas qualidades, pode-se citar algumas de grande relevância que, segundo a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T nº 01 (aprovada pela Resolução CFC nº 785/95), tratam sobre as características das informações contábeis como segue:

- confiabilidade;
- tempestividade;
- comparabilidade.

Quanto à confiabilidade diz a Norma supracitada: “A confiabilidade é atributo que faz com que o usuário aceite a informação contábil e a utilize como base de decisões, configurando, pois elemento essencial na relação entre aquele e a própria informação”. (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1995).

A credibilidade da informação depende da confiabilidade de suas fontes, e delas dependem a aceitação e aplicação da informação.

Numa abordagem sobre as características qualitativas da informação contábil, Hendricksen e Breda (1999, p.95-96) destacam:

As características qualitativas foram definidas anteriormente como sendo as propriedades da informação que são necessárias para torna-la útil. [...] uma característica como a oportunidade[...] todos os usuários desejam informações oportunas. [...] a confiabilidade também é característica específica a decisão.

A tempestividade trata do recebimento da informação em tempo hábil para a sua utilização no processo de tomada de decisão.

Sobre a tempestividade, a Norma estabelece o seguinte: “A tempestividade refere-se ao fato de a informação contábil dever chegar ao conhecimento do usuário em tempo hábil, a

fim de que este possa utilizá-la para seus fins.” (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1995).

A característica tempestividade focaliza a oportunidade da informação para fins gerenciais.

A comparabilidade é tratada pela Norma sob os seguintes aspectos:

A comparabilidade deve possibilitar ao usuário o conhecimento da evolução entre determinada informação ao longo do tempo, numa mesma entidade ou em diversas entidades, ou a situação destas num momento dado, com vista a possibilitar-se o conhecimento das suas posições relativas[...]. A concretização da comparabilidade depende da conservação dos aspectos substantivos e formais das informações.[...] A manutenção da comparabilidade não deverá constituir elemento impeditivo da evolução qualitativa da informação contábil (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 1995).

As informações contidas nas demonstrações contábeis devem conter, além das características de confiabilidade, tempestividade e comparabilidade, também a clareza e boa qualidade, para que tais informações sirvam de base sólida ao usuário no processo de tomada de decisão.

3.4 A contribuição da Contabilidade na atividade pecuária

O papel do gestor pode ser entendido como o de direcionar os recursos postos à sua disposição para uma combinação adequada de fatores (materiais, humanos e tecnológicos),

que façam da empresa um conjunto *afinado* que possam levá-la à perpetuidade, naturalmente com sucessivos lucros em cada evento de sua gestão.

A combinação de tais fatores só será possível com o auxílio de ferramentas que traduzam as informações operacionais e contábeis, e estas em linguagem monetária, para que o gestor possa tomar suas decisões adequadamente.

Conforme Procópio (1996, p.19):

Administrar uma atividade agropecuária requer ampla abrangência de informações em termos de desempenho físico e financeiro. Algumas vezes, entretanto, muitas das informações necessárias são registradas apenas na memória de quem administra ou em anotações informais.

O gestor da empresa pecuária já pode dispor da informação contábil, de acordo com as especificidades próprias do ramo, para identificar se a sua gestão está de acordo com o planejamento.

Sobre o uso da informação contábil, Procópio (1996, p.20) enfatiza o seguinte:

Há muitas razões por que um sistema contábil para um negócio agropecuário deveria ser mantido.[...] a contabilidade está constantemente gerando informações diretamente relacionadas com a lucratividade, liquidez e risco do negócio.

O acompanhamento constante, e correções quando necessárias, fornece ao gestor as condições adequadas para manter o controle das operações.

Conforme Beuren (2002, p.17):

Durante a era agrícola, os fazendeiros usavam sistemas contábeis rudimentares para determinar os custos de produção das colheitas. Comparando esses custos com as vendas realizadas, verificavam quanto ganhavam ou perdiam em cada safra.

Dessa forma a Contabilidade tem contribuído no processo organizacional, operacional, de gestão e controle das empresas pecuárias através da sistematização de informações contábeis, que são utilizadas na tomada de decisão econômico-financeira pelos gestores.

Conforme Lemes (1996, p.36):

Duas classificações iniciais básicas são necessárias para entendimento do fluxo contábil da atividade pecuária:

- a) Ativo Circulante – Estoque – gado que será comercializado ou consumido pela empresa sob a forma de bezerro, novilho magro ou novilho gordo.
- b) Ativo Permanente – Imobilizado – gado destinado à reprodução (reprodutor – touro ou matriz-vaca).

Assim, a ciência contábil tem dado valiosas contribuições a esta área através de literaturas destinadas à pecuária, com sistematização de obras de Contabilidade destinadas ao atendimento desse setor.

Sobre este aspecto, Lemes (1996, p.36-41) destaca alguns temas de relevância para o setor:

- Tratamento contábil do bezerro;
- Métodos de avaliação dos estoques;
- Método do custo histórico;
- Fluxo contábil no método do custo histórico;
- Mortes no rebanho;
- Método do valor de mercado;
- Variação patrimonial líquida;
- Distribuição de dividendos;
- Momento da avaliação;
- Fluxo contábil no método do valor de mercado.

Essa é uma amostra do que a Contabilidade tem produzido, base conceitual relevante voltada para o setor pecuário, trazendo contribuições valiosas nessa disciplina, bem como nas atividades voltadas para o mercado, e em situações pragmáticas que envolvem o setor.

Reforçando esse referencial de conceitos, Santos e Marion (1996, p.48-49) destacam:

“CONCEITOS BÁSICOS DA PECUÁRIA [...]

Classificação do Rebanho em Categorias

Para facilitar nosso trabalho, dividimos o rebanho nas seguintes categorias:

a) Bezerro – Ao recém-nascido da vaca denomina-se bezerro (a). Para fins contábeis, considera-se bezerro(a) de zero a 12 meses de idade [...] b) Novilha – Por ocasião do desmame, geralmente o até então bezerro passa a ser denominado novilho, e a bezerra, novilha. Para fins contábeis, considera-se novilha de 13 meses até a primeira parição [...] c) Novilho – Estágio do desmame ao abate. Para fins contábeis, considera-se novilho de 13 meses até o abate [...] d) Garrote – Macho inteiro desde a desmama até a entrada na reprodução.e) Vaca – Após a primeira parição, a novilha passa a categoria de vaca.f) Touro – A idade para início do trabalho (garrote passa para a categoria de touro) deve ser em torno de dois a três anos e recomenda-se que a permanência no rebanho não ultrapasse a faixa de três a quatro anos. Para fins contábeis, considera-se que o garrote, de 25 a 35 meses, em experimentação, apresentando bom desempenho, passará para a categoria de touro.g) Boi – Bovino adulto, castro e manso, pode ser empregado nos serviços agrícolas.

Essa literatura traz ao mundo contábil as especificidades da literatura pecuária, facilitando assim a organização da informação contábil, e possibilitando a sistematização da Contabilidade na pecuária, com benefícios para o setor que tem uma complexidade semelhante ao industrial.

Nesse sentido, Lemes (1996, p.38) enfatiza: “Na pecuária, o gado reprodutor tem a função semelhante a máquinas e equipamentos industriais, e o rebanho em formação seria o produto em elaboração de uma indústria (estoque).”

Assim, o sistema de informação contábil produz literatura adequada de forma a suprir o setor pecuário através da Contabilidade, no cumprimento de seu objetivo em dar suporte ao usuário com informações úteis ao seu processo de tomada de decisão econômico-financeiro.

As citações supramencionadas podem ser entendidas como valiosas contribuições que a Contabilidade tem dado ao setor pecuário, fornecendo ao mercado e ao meio acadêmico, base conceitual adequada às especificidades do setor.

Através dessas ferramentas o gestor pecuário poderá controlar as suas operações, e assim avaliar o desempenho econômico-financeiro da entidade que dirige.

Enfatizando o acompanhamento e a avaliação do desempenho, Miranda e Silva (2002, p.132) expõem: “Toda organização precisa ter um processo contínuo de avaliação do seu desempenho.”

O controle, por sua vez, faz parte do programa que ajusta a execução dos planos de uma organização, conduzindo-a à sua eficiência.

A eficácia de uma empresa depende da capacidade que o gestor terá, fazendo da informação contábil um instrumento seguro de identificação e acumulação do resultado, para que lhe seja possível projetar os cenários futuros e tomar decisões.

No capítulo seguinte descreve-se e analisa-se a relação entre os aspectos teóricos e a realidade empírica das empresas pecuárias do Estado do Rio Grande do Norte, tendo como base a verificação das práticas gerenciais sustentadas pelo arcabouço teórico.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 Introdução

Do universo de quase 400 (quatrocentos) criadores filiados à Associação Norteriograndense de Criadores- ANORC, foram selecionados, por conveniência de trabalho e acesso às informações, 100 (cem) dentre os criadores que teriam maior rebanho, não como uma amostra aleatória, mas como um censo parcial representativo.

Foram aplicados 60 (quarenta) formulários, e destes, 20 (vinte) declararam não ter qualquer controle contábil na administração de seu rebanho.

Os resultados que deram origem às tabelas deste capítulo foram produzidos a partir dos dados coletados e tabulados nos 40 formulários, cujo conteúdo contempla algum controle contábil.

Por se tratar de um formulário de pouca complexidade e fácil compreensão, o mesmo não foi segregado em blocos. As questões são seqüenciadas de forma clara e objetiva.

A tabulação dos dados, bem como o cruzamento de questões, foram processados com a utilização do programa SPSS¹⁶, de conformidade com o proceder metodológico descrito no Capítulo I.

Vale salientar que a seqüência das questões obedeceu ao seguinte procedimento:

a) as questões 01 e 02 têm a intenção de traçar um perfil dos respondentes/proprietários, sendo identificado o gestor tanto com relação à fazenda, como com relação à sua formação profissional;

- b) as questões 03 e 04 tratam do volume do negócio, traçando um perfil da área utilizada na atividade e o número de animais do rebanho;
- c) a quinta questão tem o objetivo de fazer uma sondagem quanto à utilidade dos relatórios contábeis, segundo a ótica do gestor, no processo de tomada de decisão, bem como a frequência com que estes são utilizados;
- d) a sexta questão tem o objetivo de saber quais os relatórios recebidos, pelo gestor pecuário, de sua Contabilidade;
- e) a sétima questão faz um levantamento da utilização dos referidos relatórios, bem como a finalidade de suas aplicações;
- f) a oitava questão tem o papel de constatar se o gestor utiliza a sua Contabilidade de Custos para a formação e/ou controle dos preços de venda de seus produtos, além de identificar, no caso de resposta afirmativa, quais os relatórios utilizados para este fim;
- g) a nona questão tem o objetivo de identificar se o gestor vale-se dos relatórios – e quais são utilizados – para avaliar o resultado econômico-financeiro da fazenda;
- h) a décima questão tem o objetivo de saber se o gestor elabora relatórios contábeis para decidir sobre novos projetos e, se assim o faz, com qual finalidade;
- i) a décima primeira questão tem o papel de identificar quais as informações contábeis que são importantes no processo de tomada de decisão do gestor, sondando as áreas de informações – econômico-financeiras, e outras informações;
- j) a décima segunda questão trata da utilidade que o gestor dá às informações contábeis, tais como importante ou indiferente;
- k) a décima terceira questão segrega e classifica as informações contábeis em seus atributos de clareza, qualidade da informação, comparabilidade, confiabilidade, tempestividade ou outros, se for o caso.

¹⁶ SPSS – *Statistical Package for the Social Sciences for Windows*

4.2 Análise dos dados

A primeira questão tem a finalidade de identificar o perfil do administrador das propriedades pesquisadas.

1) Quem gerencia a empresa pecuária?

- () Proprietário
 () Administrador contratado
 () Outros _____

Nesse sentido, a sondagem feita foi direcionada para saber se o gestor seria, em sua maioria, administrador contratado, ou se o proprietário.

Tabela 1 – Quem gerencia a empresa pecuária?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Proprietário	38	95,0	95,0	95,0
Administrador contratado	2	5,0	5,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Conforme Tabela 1, do total de 40 unidades produtoras pesquisadas, observa-se que 38 são gerenciadas pelos proprietários, ou seja, 95%, sendo apenas 2 unidades, ou 5%, gerenciadas por administradores contratados.

Isto significa que grande parte das empresas de pecuária bovina do Rio Grande do Norte podem estar sendo gerenciadas pelos próprios donos e que o mercado de administradores profissionais nessa área é restrito a 5%. Sinaliza ainda que a correspondente decisão fica condicionada quase que exclusivamente a sua vocação natural.

A segunda questão tem o objetivo de identificar a formação profissional do gestor. Para tanto, por motivo de objetividade na tabulação das questões foi a mesma dividida em Humanas, Biomédica, Tecnológica e Outra.

2) Qual a área de conhecimento do administrador?

- () Humanas
 () Biomédica
 () Tecnológica
 () Outra _____

Tabela 2- Área de conhecimento do administrador

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Humanas	19	47,5	47,5	47,5
Biomédica	6	15,0	15,0	62,5
Tecnológica	12	30,0	30,0	92,5
Outra	3	7,5	7,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Ficou caracterizado, conforme a Tabela 2, que a maioria dos administradores tem sua formação profissional na área de Ciências Humanas, com 47,5% dos respondentes, seguido dos que têm sua formação na área tecnológica, com 30%, ficando 15,0% para os administradores com formação na área biomédica e outras áreas com apenas 7,5%.

Isso vem ratificar observações feitas pelo pesquisador, em que se vê que a grande maioria dos pecuaristas do Estado são empresários e profissionais liberais, que exercem a atividade pecuária como tradição de família, ou atividade de lazer e esporte. Dentro deste percentual de 7,5% estão os pecuaristas que vivem exclusivamente desta atividade, e que muitas vezes não têm uma formação acadêmica de nível superior.

Comparando-se com a tabela 01, parece evidente a existência de que a decisão *depende de vocação natural*.

Não foi observada qualquer relação entre a formação acadêmica e o volume do negócio.

A terceira questão se propõe a fazer um estudo quanto ao tamanho do latifúndio utilizado na atividade pecuária, mesmo que por categorias, conforme Tabela 03.

3) Qual a área utilizada pela empresa na atividade pecuária?

_____ hectares.

Tabela 3 -Área utilizada pela empresa na atividade pecuária

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
De 0 até 2000 há	28	70,0	70,0	70,0
De 2001 até 4000 há	7	17,5	17,5	87,5
De 4001 até 6000 há	2	5,0	5,0	92,5
Acima de 6000 há	3	7,5	7,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

De acordo com a Tabela 3, a atividade pecuária da amostra é desenvolvida 70,0% em latifúndios de pequeno porte (até 2.000 hectares), seguida de 17,5% de propriedades entre 2001 a 4000 hectares, 5,0% de latifúndios com áreas entre 4001 e 6000 hectares, observando-se, então, uma inversão da tendência decrescente para crescente de 7,5% de latifúndios com áreas acima de 6000 hectares.

A quarta questão visa a traçar um perfil do volume do negócio em número de animais do setor pecuário do Rio Grande do Norte.

4) Qual o tamanho do rebanho bovino?

_____ animais.

Tabela 4 - Tamanho do rebanho bovino

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
De 0 até 2000	34	85,0	85,0	85,0
De 2001 até 4000	3	7,5	7,5	92,5
De 4001 até 6000	2	5,0	5,0	97,5
Acima de 6000	1	2,5	2,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Através do resultado desta questão, conforme Tabela 4, pode-se observar que 85,0% do rebanho bovino da amostra está distribuído em plantéis¹⁷ de até 2000 cabeças, seguindo-se uma seqüência decrescente com inicial queda brusca para 7,5% com plantéis de 2001 a 4000 cabeças, seguido de 5,0% com plantéis de 4001 a 6000 cabeças e, finalmente, 2,5% com plantéis acima de 6000 cabeças.

O propósito da quinta questão é estudar a incidência com que as informações contábeis são utilizadas, categorizando as respostas conforme tabela 05.

5) Na sua opinião, as informações geradas pela Contabilidade são decisivas no processo de tomada de decisão?

- () sempre
- () nem sempre
- () quase sempre
- () eventualmente
- () nunca

¹⁷ Animais de um rebanho.

Tabela 5 – As informações geradas pela Contabilidade são decisivas no processo de tomada de decisão?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sempre	29	72,5	72,5	72,5
Nem sempre	4	10,0	10,0	82,5
Quase sempre	3	7,5	7,5	90,0
Eventualmente	4	10,0	10,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Nesta questão é salientada a importância que o administrador dá às informações geradas pela Contabilidade no seu processo de tomada de decisão.

Dos 40 formulários respondidos, o item “nem sempre” obteve 10,0% das respostas, seguido do item *quase sempre*, com 7,5% das respostas e, depois, o item *eventualmente* com 10,0%, observando-se, assim, uma tendência decrescente de 72,5%, 10,0% e 7,5%, para depois subir para 10,0% daqueles que consideram importantes as informações contábeis apenas eventualmente, no seu processo de tomada de decisão.

A frequência observada na Tabela 5 mostra que 72,5% dos respondentes consideram que as informações geradas pela contabilidade *sempre* são decisivas no processo de tomada de decisão.

Este resultado parece ser uma demonstração de que o gestor tem consciência da importância que as informações contábeis podem ter em seu processo de tomada de decisão.

Se as decisões são tomadas com base em informações sintonizadas, com a realidade da gestão, o administrador poderá decidir de forma racional, dentre as alternativas que lhe forem apresentadas.

6) Qual(is) o(s) relatórios recebidos da Contabilidade?

- () Balanço Patrimonial
- () Demonstração do Resultado do Exercício
- () Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- () Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos

- () Demonstração do Fluxo Financeiro
- () Demonstração do Valor Adicionado
- () Relatório da Diretoria
- () Parecer dos Auditores
- () Notas Explicativas
- () Inventário
- () Relatório de produção
- () Relatório de custos
- () Relatório de despesas
- () Relatório de Receitas
- () Outros, especificar_____

A sexta questão se propõe a fazer um levantamento dos relatórios recebidos da Contabilidade pelo gestor do setor pecuário.

Essa questão, por se tratar de uma pergunta com respostas múltiplas e independentes uma das outras, na qual é perguntado “quais os relatórios recebidos da Contabilidade”, gerou 15 (quinze) tabelas, sendo seus números de 6.1 a 6.15, as quais serão analisadas separadamente.

De acordo com os dados da Tabela 6.1, o Balanço Patrimonial é recebido por 09 dos 40 respondentes, representando assim um percentual de 22,5% do total.

Tabela 6.1 - O balanço patrimonial é recebido da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	9	22,5	22,5	22,5
Não	31	77,5	77,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Fica indicado dessa forma que 31 dos respondentes não recebem o Balanço Patrimonial, ou seja, 77,5% talvez tomem suas decisões sem consulta ao referido relatório.

De acordo com o referencial teórico, conforme Mattos (1999, p.17), o Balanço Patrimonial é uma demonstração por meio da qual se conhece a situação econômico-financeira da empresa em determinado momento.

Se 77,5% dos entrevistados responderam que não recebem o Balanço Patrimonial, isso implica dizer que essa parcela de gestores tomam decisões sem consultar tal relatório, o que pode causar prejuízos ao resultado da empresa, tais como imobilizar indevidamente, estocar em excesso, não estocar etc., enfim, não dispor de valores que representam uma fotografia do patrimônio em determinado momento.

No entanto, 72.5% consideram que as informações contábeis são decisivas no processo de tomada de decisão econômico-financeira, de acordo com os dados da tabela 5, fato que pode ser explicado levando-se em consideração que o ramo é explorado, em sua maioria, por pessoas físicas e por essa razão, as decisões, em sua maioria, são tomadas com base em informações gerenciais, ou não estruturadas.

Conforme observação *in loco*, as empresas, em sua maioria, produzem e utilizam informações gerenciais próprias, de acordo com a cultura e conveniência de seus proprietários.

Tabela 6.2 - A Demonstração do Resultado do Exercício - (DRE), é recebida da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	8	20,0	20,0	20,0
Não	32	80,0	80,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Dos 40 respondentes, conforme Tabela 6.2, a DRE é recebida por apenas 8, o que corresponde a 20% dos entrevistados, ficando, assim, caracterizado que 32 dos 40 respondentes não recebem de sua contabilidade a Demonstração de Resultado do Exercício, portanto não fazem apuração de seu resultado econômico a cada período.

A DRE é um dos relatórios contábeis mais importantes, prestando-se como banco de dados para indicadores de rentabilidade.

Conforme referencial teórico, Mattos (1999, p.50) enfatiza que a análise da DRE tem a finalidade de apresentar o lucro ou o prejuízo durante um período contábil.

Sendo assim, uma parcela significativa dos gestores, segundo a amostra, estaria privada das informações produzidas por este relatório.

Isso pode ser um indicador de que o setor está tomando decisões sem consulta prévia a este demonstrativo que, além de outras, tem a função de mostrar a margem de contribuição, ou seja, Receita Bruta menos Custo do Produto.

Tabela 6.3 - A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL, é recebida da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	2	5,0	5,0	5,0
Não	38	95,0	95,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

O recebimento da DMPL, dos 40 respondentes, conforme Tabela 6.3, ficou restrito a 2 com resposta sim, representando dessa forma 5% dos entrevistados, o que significa que apenas 5% dos respondentes recebem relatórios das mutações de seu patrimônio, enquanto que 95% não recebem.

Segundo o item 3.2 do referencial teórico, a DMPL é um relatório de valor informativo para o gestor, pois essa demonstração fornece as ocorrências sofridas pelo Patrimônio Líquido durante o exercício.

Naturalmente, a não observância deste relatório pode causar descontroles na conta Patrimônio Líquido, que é justamente a parte da empresa que pertence aos proprietários, os quais, evidentemente, esperam o retorno de seu investimento.

Tabela 6.4 - A Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos – DOAR, é recebida da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	1	2,5	2,5	2,5
Não	39	97,5	97,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Conforme Tabela 6.4, dos 40 respondentes, apenas 01 recebe o relatório Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos de sua contabilidade; 39, ou seja, 97,5%, responderam que não recebem o referido relatório, ficando caracterizado que apenas 2,5% poderão fazer algum controle dos recursos quanto à sua origem bem como à aplicação.

De acordo com o item 3.2 do referencial teórico, a Demonstração de Origens e Aplicação de Recursos tem o objetivo de sumarizar informações relativas às operações de financiamentos e investimentos ocorridas na empresa durante o exercício. Assim, a ausência desse relatório pode levar o gestor a uma situação de descontrole quanto aos investimentos e financiamentos da organização que dirige, causando um quadro de incertezas quanto aos rumos a serem tomados.

Os investimentos e financiamentos deverão conter valores adequados com o volume do negócio, sob pena de levar a organização à inviabilidade econômica.

Tabela 6.5 - A Demonstração do Fluxo de Caixa – DFC, é recebida da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	17	42,5	42,5	42,5
Não	23	57,5	57,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A Demonstração dos Fluxos Financeiros, conforme Tabela 6.5, é um relatório relevante para o setor, com 17 respostas afirmativas dos 40 respondentes.

Dessa forma, ficou patente que 42,5% dos entrevistados recebem de suas contabilidades o DFC, sinalizando o não recebimento de relatórios que façam o acompanhamento do fluxo monetário para 57,5% da amostra.

A utilização da DFC oferece ao gestor um acompanhamento do fluxo financeiro (caixa, bancos aplicações, depósitos e moedas estrangeiras etc), razão pela qual torna-se um relatório importante para o controle financeiro da empresa.

No referencial teórico, Iudícibus, Martins e Gelbcke (2003, p.398) destacam que o objetivo da DFC é prover informações relevantes sobre pagamentos e recebimentos em dinheiro de uma empresa.

A incompatibilização temporal entre o exercício social e o ciclo operacional da empresa pecuária torna ainda maior a exigência de rigoroso controle financeiro.

Por apresentarem respostas semelhantes (negativas), as tabelas de números 6.6, 6.7, 6.8 e 6.9 são analisadas conjuntamente.

Tabela 6.6 - A Demonstração do Valor Adicionado – DVA, é recebida da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Tabela 6.7 - O relatório da diretoria é recebido da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Tabela 6.8 - O parecer dos auditores é recebido da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Tabela 6.9 - As notas explicativas são recebidas da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Os relatórios DVA, Relatório da Diretoria, Parecer dos Auditores e as Notas Explicativas, conforme Tabelas 6.6, 6.7, 6.8 e 6.9, respectivamente, tiveram respostas *não* ao recebimento dos mesmos nos 40 formulários preenchidos.

Conforme o referencial teórico, Neves e Viceconti (1999, p.261) observam que o demonstrativo do Valor Adicionado representa a riqueza criada por uma entidade num determinado período de tempo.

A pesquisa mostra que esse relatório não é recebido pelos gestores do setor pecuário, indicando a ausência dessa ferramenta de auxílio na tomada de decisão. Dessa forma, o gestor pode deixar de conhecer o valor da riqueza que está gerando a cada ciclo operacional.

A ausência do Demonstrativo Valor Adicionado, Relatório da Diretoria, Parecer dos Auditores e as Notas Explicativas, que são instrumentos geralmente utilizados no planejamento, podem fazer falta na operacionalização da gestão como um todo.

Tabela 6.10 - O Inventário é recebido da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	38	95,0	95,0	95,0
Não	2	5,0	5,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Conforme Tabela 6.10, o Inventário é recebido por 38 dos 40 entrevistados, configurando-se assim uma emissão de 95,0% dos respondentes.

Talvez por se tratar de contagem física, e ser um relatório que tem ligação íntima com o manejo dos animais, este relatório tenha um percentual de emissão bastante significativo, ficando apenas 5% dos entrevistados com resposta negativa ao seu recebimento.

Acredita-se que o interesse dos gestores do setor pelo Inventário tem por base a função de o mesmo registrar as existências físicas da organização, tais como rebanho, bens móveis e imóveis etc.

Segundo o referencial teórico, Marion (2000, p.168-170) destaca que o inventário apresenta no momento de avaliação do rebanho as mudanças de categorias conforme abaixo:

- a) nascimentos planejados;
- b) avaliação na mudança de categoria (anual);
- c) avaliação na mudança de categoria (semestral);
- d) avaliação na mudança de categoria e no encerramento do balanço;
- e) avaliação no encerramento do balanço.

Sem o conhecimento das quantidades existentes no rebanho, torna-se difícil calcular itens como manejo, ração, produtos veterinários, bem como os orçamentos de compras, de vendas, de despesas, de receitas etc.

Vale salientar que o rebanho é para a empresa pecuária, ao mesmo tempo, fator de produção e estoque, e deve constar como item principal no relatório de inventário.

Observa-se ainda que o inventário recebe a influência das variações provocadas pelas compras e vendas, refletindo o seu impacto nas contas a pagar e a receber.

Tabela 6.11 - O relatório de produção é recebido da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	33	82,5	82,5	82,5
Não	7	17,5	17,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Dos 40 entrevistados, 33 responderam que recebem o Relatório de Produção de suas contabilidades, confirmando assim uma emissão de 82,5% pelos gestores do setor.

Talvez por se tratar de um relatório com estreita ligação com o manejo do rebanho, de acordo com a Tabela 6.11, apenas 7 dos 40 entrevistados não recebem o Relatório de Produção, relatório esse que fornece condições básicas para a administração do rebanho, estando intimamente ligado ao Inventário, transferindo para este os seus produtos acabados.

Tabela 6.12 - O relatório de custos é recebido da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	32	80,0	80,0	80,0
Não	8	20,0	20,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Conforme Tabela 6.12, 32 dos respondentes recebem o Relatório de Custos de suas contabilidades, caracterizando-se, desta forma, aderência em 32 dos 40 entrevistados, ou seja, 80,0% emitem o referido relatório, podendo, assim, dispor dessa ferramenta de auxílio à gestão.

De acordo com o resultado obtido na amostra, no setor pecuário, a preocupação com os custos é um tema relevante e a amostra ratifica isso.

Tabela 6.13 - O relatório de despesas é recebido da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	34	85,0	85,0	85,0
Não	6	15,0	15,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Conforme o referencial teórico, Mattos (1999, p.47) observa que as Despesas Operacionais contribuem para a manutenção da capacidade de geração de receita da empresa.

Como se pode observar através da Tabela 6.13, a emissão do Relatório de Despesas é feita por 34 dos 40 entrevistados, correspondendo, assim, a 85,0% dos respondentes com respostas afirmativas ao recebimento deste relatório, o que poderá implicar um indicador de que as despesas sejam controladas por este percentual dentre os gestores do setor.

As despesas efetuadas no exercício são gastos voltados para a produção de bens e/ou serviços, a serem vendidos, e convertidos em receitas da organização. Assim, o recebimento desses relatórios dá ao gestor condições de controlar dos gastos operacionais, mantendo o equilíbrio entre as despesas incorridas e as expectativas de receitas por elas geradas.

Tabela 6.14 - O relatório de receitas é recebido da Contabilidade?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	34	85,0	85,0	85,0
Não	6	15,0	15,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Observa-se uma coerência na coincidência de percentuais de recebimento dos relatórios Despesas e Receitas, pois, conforme Tabela 6.14, nesse último, a quantidade de emissão também é de 34 dos 40 formulários pesquisados.

É de se esperar que quem controla as despesas queira também controlar as receitas; naturalmente observa-se que há relação com o Demonstrativo de Fluxo Financeiro, pelo fato de o mesmo registrar as entradas e saídas de recursos, bem como suas origens e aplicações, (tabela 6.5), onde se constata um percentual de recebimento de 42,5% dos entrevistados.

Observa-se, com base nos objetivos da pesquisa, que o relatório de receitas *é recebido oportunamente pelo gestor*, pelo menos para 85% da amostra, o que pode ser considerado relevante.

Tabela 6.15 - Outros relatórios fornecidos pela Contabilidade

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	6	15,0	15,0	15,0
Não	34	85,0	85,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

De acordo com a Tabela 6.15, a emissão de Outros Relatórios pela Contabilidade obteve resposta *sim* em apenas 6 dos 40 formulários pesquisados.

Talvez pela abrangência dos relatórios anteriores, que prestam auxílio ao gestor em sua tomada de decisão, esses relatórios sejam emitidos com frequência eventual, ou talvez em algum controle específico não contemplado nesta pesquisa.

Como exemplo de relatórios específicos, podem ser citados controle veterinário de pragas e doenças, acompanhamento de gestação de matrizes, manejos de pastagens, rastreamento de animais etc.

Conforme observações *in loco*, a maioria das empresas recorre a escritórios de profissionais liberais da área, quando necessitam de outros relatórios. A oportunidade de emissão desses relatórios ocorre no momento de pleitear empréstimos e financiamentos junto a instituições financeiras.

A sétima questão tem a finalidade de identificar, dentre os relatórios recebidos da Contabilidade, quais são utilizados pelo gestor em seu processo de tomada de decisão econômico-financeira, e para qual finalidade são utilizados.

Por essa razão, a questão foi subdividida em duas partes, “a” e “b”; a parte “a” foi dividida por relatórios, gerando uma tabela para cada um; a parte “b” foi subdividida em três alternativas, as quais questionam sobre o porquê da utilização desses relatórios.

7) Dos relatórios da questão 06:

a) Quais são utilizados no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

- () Balanço Patrimonial
- () Demonstração do Resultado do Exercício
- () Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- () Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos
- () Demonstração do Fluxo Financeiro
- () Demonstração do Valor Adicionado
- () Relatório da Diretoria
- () Parecer dos Auditores
- () Notas Explicativas
- () Inventário
- () Relatório de produção
- () Relatório de custos
- () Relatório de despesas

- () Relatório de Receitas
 () Outros, especificar _____
- b) Por quê?
- () Avaliação
 () Controle
 () Apuração de Resultado

Tabela 7.1.A - O balanço patrimonial é utilizado no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	5	12,5	12,5	12,5
Não	35	87,5	87,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

De acordo com a Tabela 7.1.A, dos 40 entrevistados na pesquisa, 5 utilizam o Balanço Patrimonial em seu processo de tomada de decisão. Reportando-se à Tabela 6.1, dos 09 que recebem o presente relatório, cinco fazem uso desse instrumento como ferramenta de auxílio à sua gestão, e 35 dos respondentes não utilizam o presente relatório para tomar suas decisões.

A utilização do Balanço Patrimonial por 12,5% dos entrevistados sinaliza que esse relatório, em sua maioria, não é usado como ferramenta de informação no processo de gestão no setor da pecuária.

A utilização das informações geradas pela Contabilidade no processo de tomada de decisão econômico-financeira é requisito básico, segundo os objetivos da pesquisa, tendo fundamentação conceitual no referencial teórico.

Isso sinaliza que, na prática, os gestores do setor, em sua maioria, tomam suas decisões sem a consulta ao relatório Balanço Patrimonial (BP).

Como o recebimento do Balanço Patrimonial, segundo tabela 6.1, foi de 22,5%, contra o não recebimento de 77,5%, fica caracterizado o uso eventual deste relatório pelos gestores do setor.

À luz do referencial teórico, Mattos (1999, p.17) refere que o Balanço Patrimonial é a demonstração pela qual se pode conhecer a posição financeira da empresa em dado momento. Por outro lado, o conhecimento da posição financeira através do Balanço Patrimonial pode conter informações úteis à tomada de decisão econômico-financeira.

Tabela 7.1.B - A Demonstração do Resultado do Exercício – DRE, é utilizada no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	5	12,5	12,5	12,5
Não	35	87,5	87,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Dos 40 pecuaristas pesquisados, cinco utilizam a DRE em seu processo de tomada de decisão econômico-financeira, correspondendo, assim, a 12,5% do total, percentual esse que vem coincidir com o da tabela anterior (Tabela 7.1.A- Balanço Patrimonial), onde se observa igual incidência de utilização desse relatório por parte dos gestores do setor.

É compreensível que a utilização desses dois relatórios guardem uma estreita relação, até porque o Balanço Patrimonial é gerado a partir da Demonstração do Resultado do Exercício, sendo seus resultados de lucro ou prejuízos coincidentes em condições de normalidade na maioria dos casos. Por esta razão, as informações da DRE e PB podem ser complementares uma da outra, tendo suas utilizações elementos comuns.

Conforme o referencial teórico, Mattos (1999, p.56), a Demonstração do Resultado do Exercício apresenta algumas medidas de desempenho global da empresa, fornecendo condições de conhecer indicadores de rentabilidade.

Enfatiza-se mais uma vez que o uso da informação contábil pode ser imprescindível no momento da tomada de decisão econômico-financeira.

A ausência, na prática, da utilização desses relatórios (BP e DRE), pode levar o gestor a tomar suas decisões de improviso.

Tabela 7.1.C - A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL, é utilizada no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	1	2,5	2,5	2,5
Não	39	97,5	97,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A utilização do relatório DMPL no processo de tomada de decisão econômico-financeira está com resposta afirmativa apenas em 01 dos 40 entrevistados, o que leva a pensar que seja um demonstrativo de pouca aceitação no setor.

Comparando a Tabela 7.1.C, que teve um percentual de aceitação de apenas 2,5% na utilização, é compreensível que o percentual de emissão na Tabela 6.3 seja de 5% dos entrevistados, ou seja, dos 5% dos gestores que utilizam este relatório, 50% ainda deixam de utilizar o referido relatório em seu processo de tomada de decisão.

Conforme Tabelas 7.1.C e 7.1.D, os relatórios DMPL e DOAR tiveram apenas 1 (uma) resposta afirmativa dos 40 entrevistados, correspondendo, assim, a 2,5% os que utilizam esses relatórios em seu processo de tomada de decisão.

Tabela 7.1.D - A Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos – DOAR, é utilizada no processo de tomada de decisão?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	1	2,5	2,5	2,5
Não	39	97,5	97,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Observa-se, comparando as tabelas de emissão (08 e 09), com as de utilização (7.1.C e 7.1.D), que a utilização não ultrapassou o número de relatórios emitidos, configurando-se, assim, uma coerência nas respostas.

Com relação aos relatórios DMPL e DOAR, as respostas da pesquisa foram equivalentes: 2,5% indicam um quadro de não utilização desses relatórios na amostra.

Tabela 7.1.E - A Demonstração do Fluxo de Caixa – DFC, é utilizada no processo de tomada de decisão?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	14	35,0	35,0	35,0
Não	26	65,0	65,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Dos 40 entrevistados, 14 responderam sim ao uso do Demonstrativo Financeiro de Caixa, conforme Tabela 7.1.E, correspondendo, desta forma, a 35,0% do total a utilizar esse relatório no processo de tomada de decisão.

Como na questão 10 (Tabela 6.5) consta que 42,5% responderam que utilizam o DFC, isto quer dizer que 7,5% dos gestores, apesar de receberem esse demonstrativo de suas contabilidades, não fazem uso do mesmo para fins de tomada de decisão econômico-financeira.

Conforme o referencial teórico, Kassai et al (2000, p.60) manifestam que a representação dos resultados de um investimento depende do rigor aplicado em seus fluxos de caixas estimados.

A utilização da DFC como informação contábil para tomada de decisão parece ser indispensável a qualquer gestor, embora tenha tido uma aplicação, na amostra, de apenas 35% dos respondentes.

Através do registro e sistematização, a Contabilidade Geral forma o banco de dados capaz de ser transformado em informações, podendo ter utilidade na tomada de decisão econômico-financeira.

Os resultados das Tabelas 7.1.F, 7.1.G, 7.1.H e 7.1.I são analisados conjuntamente pelo fato de apresentarem respostas semelhantes.

Tabela 7.1.F - A Demonstração do Valor Adicionado – DVA, é utilizada no processo de tomada de decisão econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Tabela 7.1.G - O relatório da diretoria é utilizado no processo de tomada de decisão econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	1	2,5	2,5	2,5
Não	39	97,5	97,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Tabela 7.1.H - O parecer dos auditores é utilizado no processo de tomada de decisão econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Tabela 7.1.I - As notas explicativas são utilizadas no processo de tomada de decisão econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Analisando-se os resultados das Tabelas 7.1.F, 7.1.H e 7.1.I, observa-se que os relatórios Demonstrativo Valor Adicionado, Parecer dos Auditores e Notas Explicativas tiveram suas respostas de utilização negativas em todos os 40 formulários de pesquisa, o mesmo não acontecendo com o Relatório da Diretoria, Tabela 7.1.G; que apesar de não constar a sua emissão na correspondente Tabela 6.7, houve 01 resposta afirmativa de sua utilização no processo de tomada de decisão econômico-financeira.

De acordo com o comportamento observado nas questões inerentes ao recebimento, pelos gestores, dos relatórios constantes nas Tabelas 6.6, 6.7, 6.8 e 6.9, a utilização dos relatórios Demonstrativo do Valor Adicionado, Relatório da Diretoria, Parecer dos Auditores e Notas Explicativas tiveram, conforme amostra, baixo percentual de aplicabilidade no processo de tomada de decisão econômico-financeira.

Quanto a esses relatórios, conforme referencial teórico, Iudícibus (1998, p.39) explica que servem para complementar as demonstrações formais, com informações que não podem ser apresentadas adequadamente no corpo de uma demonstração. Mesmo para uso gerencial, esses relatórios fornecem informações relevantes, não devendo ser dispensada a sua utilização no processo de tomada de decisão econômico-financeira.

Tabela 7.1.J - O Inventário é utilizado no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	26	65,0	65,0	65,0
Não	14	35,0	35,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Percebe-se que, por se tratar de um relatório que tem ligações íntimas com o manejo dos animais, na Tabela 7.1.J houve confirmação de 26 dos 40 entrevistados a declarar que utilizam o Inventário no seu processo de tomada de decisão, correspondendo, assim, a 65,% de seu total.

Naturalmente há de se entender que qualquer gestor deve, pelo menos, querer saber o tamanho de seu rebanho. Mesmo assim, 35,0% dos entrevistados responderam que não utilizam esse relatório em seu processo de tomada de decisão econômico-financeira.

Parece difícil que alguém possa gerir um negócio sem saber suas quantidades, e mais ainda um rebanho, pois terá de adquirir produtos veterinários e produzir ou adquirir ração para todos os animais de seu plantel.

Se o gestor não conhecer a quantidade de seus recursos, que no caso desta pesquisa pode ser o seu rebanho, no mínimo não saberá o que fazer em momentos como comprar, vender, definir prioridades etc. A situação agrava-se quanto à medição do desempenho de seu negócio, pois, segundo Miranda e Silva (2002, p.131-137), o gestor precisa saber “por que medir? o que medir? como medir?”.

Gerenciar uma organização é definir as prioridades de como seus recursos são consumidos. Se o gestor não conhece as quantidades dos recursos que dirige, terá dificuldade em tomar a decisão correta, pois lhe falta a comparabilidade dos recursos a serem consumidos e os benefícios a serem alcançados.

Tabela 7.1.K - O relatório de produção é utilizado no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	24	60,0	60,0	60,0
Não	16	40,0	40,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

De acordo com os dados da Tabela 7.1.K, 60,0% dos entrevistados responderam que utilizam o relatório de produção no seu processo de tomada de decisão, ficando assim 40,0% que não fazem uso do mesmo neste processo.

Observa-se nesse caso que cabe a mesma crítica do item anterior, pois a produção faz parte dos objetivos de qualquer organização produtiva e, naturalmente, não passaria despercebida em qualquer gestão, mesmo que não contenha maior rigor.

O principal produto da empresa pecuária é o rebanho produzido para venda. Este rebanho de acordo com o referencial teórico, já citado, é dividido em categorias como:

a) bezerro; b) bezerra; c) garrote; d) garrota; e) novilho; f) novilhas; g) touro; h) vaca; i) boi.

A classificação evolui de acordo com a faixa etária do animal, e estes conceitos integram as especificidades da literatura pecuária utilizados pela Contabilidade na sistematização da informação contábil.

Essas informações podem ser importantes para o gestor pecuário, pois o rebanho é o seu principal patrimônio, e o seu desconhecimento pode acarretar grandes prejuízos.

Tabela 7.1.L - O relatório de custos é utilizado no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	29	72,5	72,5	72,5
Não	11	27,5	27,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Ficou evidenciado, conforme tabela 7.1.L, que 29 dos 40 entrevistados, utilizam o Relatório de Custos no processo de tomada de decisão, representando, assim, preocupação com o controle dos custos em 72,5% do total com aplicação deste relatório em seu processo de gestão.

De acordo com o referencial teórico, conforme Santos e Marion (1996, p.53), o sistema de custos constitui um conjunto de procedimentos administrativos que registra de forma contínua a remuneração dos fatores de produção.

Nesse sentido, a Contabilidade assume papel de relevância como instrumento de informações e de mensuração para suportar o processo decisório dos gestores.

De acordo com a Tabela 6.12, foram trinta e dois respondentes que afirmaram receber o Relatório de Custos da Contabilidade, enquanto que, conforme a Tabela 7.1.L, foram vinte e nove a afirmar que utilizam esse relatório no processo de tomada de decisão. Coincidentemente, desses três que não fazem uso do demonstrativo, dois, quando questionados na questão cinco se as informações geradas pela Contabilidade são decisivas no processo de tomada de decisão, responderam: nem sempre e eventualmente.

Entretanto os mesmos respondentes, quando questionados sobre a importância da informação contábil (questão 12), afirmaram ser importante.

Foi observado ainda que dos três, dois estão entre aqueles considerados como grandes criadores no contexto do Estado do Rio Grande do Norte.

Assim, conclui-se que o relatório de custo, sendo peça fundamental na administração pecuária, deveria ter aplicação em 100% dos entrevistados, sendo 72,5% um percentual considerado tímido para a relevância do item.

Tabela 7.1.M - O relatório de despesas é utilizado no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	28	70,0	70,0	70,0
Não	12	30,0	30,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

No acompanhamento da gestão, o relatório de despesas informa todos os gastos incorridos com o intuito de auferir receitas através das operações próprias do setor.

Conforme o referencial teórico, Mattos (1999, p.47), as Despesas contribuem para a manutenção da capacidade de geração de receita da empresa. Dessa forma, a Contabilidade fornece ao usuário informações relevantes para que ele possa tomar decisões financeiramente seguras. O conhecimento das despesas, então, é importante no processo de tomada de decisão econômico-financeira por compor o cálculo do resultado do negócio.

Tabela 7.1.N - O relatório de receitas é utilizado no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	28	70,0	70,0	70,0
Não	12	30,0	30,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Conforme Tabelas 7.1.M e 7.1.N, a utilização dos relatórios de despesas e receitas apresentam a mesma incidência nas respostas da pesquisa, pois observa-se a frequência de 28 respostas afirmativas nos 40 formulários respondidos. Vale salientar que nas Tabelas 6.13 e 6.14, onde é declarada a emissão desses relatórios, suas frequências também foram iguais: 34 respostas afirmativas nos 40 respondentes.

É compreensível que os relatórios de despesas e receitas guardem alguma relação de interesse entre si por parte de qualquer gestor, pois são confrontados no cálculo de qualquer resultado.

Dessa forma, conforme Tabela 7.1.N, 70% dos entrevistados têm a preocupação de controlar as receitas e despesas. Isso indica que o controle gerencial tem abrangência bem superior aos relatórios formais ou legais. As respostas obtidas nesta questão, por sua vez, têm ligações estreitas com as duas anteriores (custos e despesas).

Não se concebe a execução de algum controle se as receitas geradas pelas operações não forem conhecidas.

Mesmo assim, tendo o relatório de receita, bem como os dois anteriores, utilização entre 70% e 72,5% da amostra, devem ser considerados como ferramentas utilizadas no processo de tomada de decisão pelos gestores pecuários do Rio Grande do Norte.

Tabela 7.1.O - Outros relatórios utilizados na tomada de decisão econômico-financeira

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	3	7,5	7,7	7,7
Não	36	90,0	92,3	100,0
Total	39	97,5	100,0	
Missing System	1	2,5		
Total	40	100,0		

De acordo com a Tabela 7.1.O, 7,5% da amostra utilizam outros relatórios não nominalmente contemplados nesta pesquisa, em seu processo de tomada de decisão econômico-financeira.

Essa incidência de outros relatórios no processo de tomada de decisão econômico-financeira pelos gestores do setor pode ser atribuída à utilização de relatórios específicos do setor, ou de manejo operacional.

Tabela 7.2.A - Utiliza o(s) relatório(s) para avaliação econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	24	60,0	60,0	60,0
Não	16	40,0	40,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A utilização dos relatórios da questão 07 tem o objetivo de avaliação do desempenho econômico-financeiro em 60% dos entrevistados, conforme Tabela 7.2.A. Isto significa que tais relatórios, quando emitidos e utilizados, têm um importante grau de utilidade para o gestor pecuarista.

Mesmo assim, é um fator preocupante a incidência de 16 em 40 de respostas negativas ao uso de algum relatório como medidor de desempenho econômico-financeiro.

De acordo com o referencial teórico, Procópio (1996, p.19) afirma que a administração de uma atividade agropecuária requer grande abrangência de informações no desempenho físico e financeiro.

A medição do desempenho é fator vital em qualquer atividade, pois dela depende a continuidade do negócio. E para não perder o controle gerencial, o gestor terá de se preocupar com o desempenho econômico-financeiro.

Observa-se que 40% da amostra tenham respondido que não usam nenhum tipo de relatório neste sentido.

Tabela 7.2.B - Utiliza o(s) relatório(s) para controle econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	30	75,0	75,0	75,0
Não	10	25,0	25,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

O controle econômico-financeiro, conforme tabela 7.2.M, é uma preocupação importante no setor pecuário, pois a utilização de relatórios com este fim incide em 75% dos entrevistados.

Conforme referencial teórico, Miranda e Silva (2002, p.137) pregam que gerenciar uma organização é definir a prioridade de aplicação de seus recursos físicos, financeiros, humanos, tecnológicos etc., para alcançar seus objetivos.

Dessa forma, o papel do gestor será direcionar os recursos combinando fatores para a obtenção do lucro da empresa e isso quer dizer que não pode faltar um rigoroso controle na aplicação destes recursos, sob pena de ocorrerem desvios.

O controle pode, pois, ser considerado parte do programa que ajusta a execução dos planos de uma organização, conduzindo-a a sua eficiência e conseqüente eficácia.

Tabela 7.2.C - Utiliza o(s) relatório(s) para apuração de resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	2	5,0	5,0	5,0
Não	38	95,0	95,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A apuração do resultado econômico-financeiro está presente, conforme Tabela 7.2.C, em apenas 5% da amostra.

Segundo o referencial teórico, Mattos (1999, p.40), o Resultado é a diferença entre Receitas e Despesas em determinado período.

A continuidade da empresa depende do resultado de suas operações e o gestor, por sua vez necessita conduzir a empresa respaldada no lucro.

Curiosamente os dois respondentes que afirmaram utilizar os relatórios contábeis na apuração do resultado econômico são considerados dentro do contexto da amostra como pequenos criadores, com área destinada à pecuária inferior a 500 hectares e rebanho inferior a 200 animais.

Após cruzamento das informações tabuladas entre as tabelas de recebimentos e utilização da informação contábil, foi constatado, conforme Tabela 7.3. abaixo, que o inventário é o relatório mais recebido pelos gestores do setor com 95,0% das respostas.

A utilização desse relatório também é um recorde, pois dos 95,0% que recebem, 65,8% fazem uso dessa informação para tomada de decisão.

Tabela 7.3 – O recebimento x a utilização da informação contábil na tomada de decisão

	Recebe da Contabilidade						Não recebe da Contabilidade	
	Utiliza para Tomada de decisão		Não utiliza para tomada de decisão		Total		Qt	% Tot.
	Qt	%	Qt	%	Qt	% Tot.		
Balanco Patrimonial	5	55,6%	4	44,4%	9	22,5%	31	77,5%
Demonstração do Resultado do Exercício	5	62,5%	3	37,5%	8	20,0%	32	80,0%
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	1	50,0%	1	50,0%	2	5,0%	38	95,0%
Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos	0	0,0%	1	100,0%	1	2,5%	39	97,5%
Demonstração do Fluxo Financeiro	13	76,5%	4	23,5%	17	42,5%	23	57,5%
Demonstração do Valor Adicionado	0	-	0	-	0	-	40	100,0%
Relatório da Diretoria	0	-	1	100,0%	1	2,5%	39	97,5%
Parecer dos Auditores	0	-	0	-	0	-	40	100,0%
Notas Explicativas	0	-	0	-	0	-	40	100,0%
Inventário	25	65,8%	13	34,2%	38	95,0%	2	5,0%
Relatório de Produção	24	72,7%	9	27,3%	33	82,5%	7	17,5%
Relatório de Custos	28	87,5%	4	12,5%	32	80,0%	8	20,0%
Relatório de Despesas	28	82,4%	6	17,6%	34	85,0%	6	15,0%
Relatório de Receitas	27	79,4%	7	20,6%	34	85,0%	6	15,0%

Na seqüência de recebimentos, os Relatórios de Despesas e o Relatório de Receitas apresentam com 85,0; o Relatório de Produção com 82,5; o Relatório de Custos com 80,0; o Demonstrativo de Fluxo Financeiro com 42,5% ficando sem recebimento o Demonstrativo do Valor Adicionado, o Parecer dos Auditores e as Notas Explicativas.

Na utilização desses relatórios, pode-se observar que o Inventário lidera a lista de preferência dos gestores do setor, com 65,0% dos 95,0% recebidos.

O acompanhamento da gestão pelo administrador é exercido através dos relatórios de controle, tendo estes um papel importante no processo de tomada de decisão econômico-financeira, bem como têm a finalidade de manter o gestor informado da destinação dos recursos aplicados. A condução do processo administrativo, pois, na direção de um resultado positivo, terá de ter um rigoroso acompanhamento da aplicação dos recursos que gerarão este resultado.

A oitava questão é voltada para a definição, formação, ou monitoramento do preço de venda dos produtos da fazenda, através da Contabilidade de Custos.

8) Para definir o preço de venda – PV, de um produto, a empresa utiliza informações da Contabilidade de Custos?

1) () Sim () Não

2) Por quê?

() Controle do preço x custo

() Não controla preço x custo

3) Se a resposta for sim, qual o relatório usado?

() Balanço Patrimonial

() Demonstração do Resultado do Exercício

() Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

() Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos

() Demonstração do Fluxo Financeiro

() Demonstração do Valor Adicionado

() Relatório da Diretoria

() Parecer dos Auditores

() Notas Explicativas

() Inventário

() Relatório de Produção

() Relatório de Custos

() Relatório de Despesas

() Relatório de Receitas

() Outros, especificar _____

Tabela 8.1 - Para definir o preço de venda de um produto -PV, a empresa utiliza informações da Contabilidade de Custos?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim, utiliza informações da Contabilidade de Custos	7	17,5	17,5	17,5
Não, pois utiliza o mercado como parâmetro	33	82,5	82,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Nessa questão é enfocada a sistemática utilizada pelo setor no monitoramento dos preços de seus produtos.

A utilização da Contabilidade de Custos, para a formação de preços, ou até mesmo de controle de custos informais ou gerenciais, é pouco representativa, observando-se que na Tabela 8.1 há incidência de apenas 7 dos 40 entrevistados a responderem que fazem uso desse instrumento para o monitoramento dos preços de seus produtos.

Supondo-se que o acompanhamento dos custos pode proporcionar o conhecimento da margem de contribuição do bem produzido, sua utilização poderá servir de adequado acompanhamento gerencial de seu preço.

Dessa forma, 82,5% dos preços praticados no setor são monitorados pelos gestores, não sendo, portanto, a sua definição vinculada ao controle contábil, restando apenas para o gestor a utilização dessa ferramenta como acompanhamento gerencial, e até mesmo instrumento da decisão de produzir ou não, dependendo da viabilidade econômica encontrada através da margem de contribuição do produto.

Conforme o referencial teórico, Beuren (2002, p.17), durante a era agrícola, os fazendeiros usavam sistemas contábeis para comparar os custos com as vendas.

Se apenas 17,5% da amostra têm algum acompanhamento dos preços de seus produtos, é um sinal de que o preço é, em sua maioria, definido pelo mercado, ou cerca de 80% do setor não faz esse controle, restando apenas o monitoramento dos preços para fins gerenciais.

A utilização da Contabilidade de Custos na definição ou monitoramento dos preços pode ser importante para se calcular a margem de contribuição dos produtos e avaliar a viabilidade econômica de sua produção e colocação no mercado.

Tabela 8.2 – Por que utiliza as informações de Contabilidade de Custos na definição do Preço de Venda - PV?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Acompanhamento do preço x custo	6	15,0	15,0	15,0
Não controla preço x custo	34	85,0	85,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A utilização da Contabilidade de Custos na definição ou monitoramento dos preços de seus produtos, identificado na Tabela 8.2, sinaliza o acompanhamento do preço de venda do produto por 15% dos entrevistados.

Uma parcela significativa dos entrevistados, 85%, prefere não fazer uso de relatórios contábeis para fins de controle ou monitoramento de custo, nem mesmo para simples verificação.

Conforme o referencial teórico, Santos e Marion (1996, pp.53-54), o sistema de custos na pecuária consiste num conjunto de informação que proporcionará ao administrador a tomada de decisões mais corretas.

Dessa forma, a não observância do controle de custo pode acarretar descontrole da gestão provocado por custos elevados, ou não recuperados nos ingressos das operações pertinentes.

Tabela 8.3.A - O balanço patrimonial – BP, é utilizado para definir o preço de venda – PV, de seus produtos e serviços prestados ?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	1	2,5	2,5	2,5
Não	39	97,5	97,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A utilização de ferramentas contábeis na definição ou monitoramento do preço de venda dos produtos da amostra, em consonância com o Balanço Patrimonial, conforme Tabela 8.3.A, foi de apenas 1 dos 40 entrevistados.

Como o Balanço Patrimonial é um relatório utilizado tradicionalmente pelas organizações que exploram suas atividades na condição de pessoa jurídica, e sendo a maioria da amostra constituída de pessoas físicas, é compreensível esse resultado.

Conforme referencial teórico, Mattos (1999, p.17) preconiza que o Balanço Patrimonial tem, dentre outros aplicativos, o suporte para responder perguntas tais como: Como os vários indicadores de saúde financeira vêm comportando-se no tempo? Qual a tendência que eles apresentam?

Se esse relatório, em sua maioria, não é utilizado na definição dos preços, é razoável este comportamento, pois é um demonstrativo de natureza estática, com finalidade de apresentar a situação patrimonial no final de um período.

No cruzamento das informações tabuladas, foi detectado que o respondente solitário que afirmou a utilização do Balanço Patrimonial na definição do Preço de Venda de seus produtos tem o seguinte perfil: pequeno criador, com área destinada à atividade pecuária inferior a 200 hectares e possui menos de 200 animais.

Esse respondente também afirmou utilizar a DRE para a definição dos preços de seus produtos, conforme Tabela 8.3.B.

Considerando que as respostas desse entrevistado apresentam configuração dissonante dos demais no contexto, pode se concluir que suas respostas são evasivas, não representando, assim, o real pensamento do entrevistado.

Tabela 8.3.B - A Demonstração do Resultado do Exercício -DRE é utilizada para definir o preço de venda - PV, de seus produtos e serviços prestados?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	1	2,5	2,5	2,5
Não	39	97,5	97,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

É coerente que a Demonstração do Resultado do Exercício não seja, em sua maioria, utilizada na definição ou monitoramento do preço de venda pelos gestores do setor - apenas 01 dos 40 entrevistados a utiliza - uma vez que essa mesma quantidade foi encontrada na utilização do Balanço Patrimonial, sendo a Demonstração do Resultado do Exercício uma prévia daquele, e também porque a DRE é mais utilizada pelas pessoas jurídicas.

Conforme o referencial teórico, ao discorrer sobre a análise da Demonstração do Resultado do Exercício - DRE, Mattos (1999, p.56) enfatiza que a DRE, dentre outras finalidades, é utilizada para calcular a margem de lucro.

No entanto, sendo a Demonstração do Resultado do Exercício um demonstrativo onde é resumido o resultado de todas as operações de receitas e despesas da empresa, bem como utilizada na definição ou monitoramento dos preços dos produtos, poderia ser como instrumento de comparação para planejamentos futuros, de produção e faturamento.

Além disso, a Demonstração do Resultado do Exercício não tem a finalidade de controle econômico-financeiro, e sim de avaliação de resultado.

Tabela 8.3.C - A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL, é utilizada para definir o preço de venda de seus produtos e serviços prestados - PV?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Conforme a Tabela 8.3.C, a utilização da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL, não é utilizada, segundo a amostra, na formação do Preço de Venda dos produtos, tendo respostas negativas em todos os formulários da pesquisa.

Entende-se que a ausência de utilização deste relatório pelos gestores do setor pecuário, deve-se também ao fato de se tratar usualmente de um relatório formal estabelecido pela Lei nº 6.404/76, (Lei das S/As), não inviabilizando, dessa forma, a utilização de relatórios informais ou gerenciais.

Tabela 8.3.D - A Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos – DOAR, é utilizada para definir o preço de venda – PV, de seus produtos e serviços prestados?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Conforme Tabela 8.3.D, a Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos-DOAR, não foi citada como ferramenta utilizada na formação do Preço de Venda dos produtos para os gestores do setor pecuário.

Entende-se que as razões de esse relatório não ser utilizado para o estabelecimento do PV dos produtos e serviços obedece às mesmas condições da DMPL citada na tabela anterior.

Tabela 8.3.E - A Demonstração do Fluxo de Caixa – DFC, é utilizada para definir o preço de venda – PV, de seus produtos e serviços prestados?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	2	5,0	5,0	5,0
Não	38	95,0	95,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

O Demonstrativo do Fluxo de Caixa - DFC, Demonstração do Fluxo Financeiro, apesar de ser razoavelmente utilizado pelos gestores do setor, (conforme Tabelas 6.5 e 7.1.E com 42,5% e 35%, respectivamente), tendo em vista o Preço de Venda dos produtos ser um

item direcionado pelo mercado, a sua utilização ficou restrita a 5%, ou seja, 02 dentre os 40 entrevistados na pesquisa.

A indicação de 5% da amostra utilizarem o DFC na definição dos preços de seus produtos é de pouca relevância face à tendência que se configura nos itens anteriores - a ausência de aplicação dessas informações para o fim a que se destinam.

Consoante o referencial teórico, Mattos (1999, p.79-80) enfatiza que a DFC é utilizada em países onde a Contabilidade possui tradição entre as empresas rurais.

Sendo a Demonstrativo do Fluxo de Caixa – DFC, o relatório que resume as operações do fluxo financeiro (caixa e bancos), a aplicação desse relatório, ao que parece, é imprescindível na administração financeira de qualquer entidade, sendo sua falta um entrave tanto para o planejamento, como para a execução e controle econômico-financeiro do negócio.

Os relatórios Demonstração do Valor Adicionado, Relatório da Diretoria, Parecer dos Auditores, Notas Explicativas, Inventário e Outros Relatórios não foram citados na pesquisa como instrumento de base para formação dos Preços de Vendas dos produtos, sendo compreensível na amostra a negativa, pois os mesmos não têm aplicação nessa finalidade.

Tabela 8.3.F - O relatório de produção é utilizado para definir o preço de venda – PV, de seus produtos e serviços prestados?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	4	10,0	10,0	10,0
Não	36	90,0	90,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Talvez por se tratar de um relatório específico operacional, o Relatório de Produção foi citado por 04 dos 40 respondentes da pesquisa, representando, assim, 10% da amostra a utilizar este instrumento como base de formação dos Preços de Venda dos produtos.

A determinação das quantidades produzidas, ou a produzir, tem estreito relacionamento com o preço de venda do produto e, conseqüentemente, com o lucro.

Conforme o referencial teórico, Iudícibus (1993, p.129) destaca que é de grande relevância dissecar a anatomia da estrutura de custos para a empresa acompanhar e entender as relações entre o custo, o volume e o lucro.

Se, de acordo com a Tabela 8.3.F, a utilização desse relatório é irrelevante na formação dos preços dos produtos do setor, isso indica que não há controle nesse sentido, podendo haver acompanhamento de baixa incidência.

Tabela 8.3.G - O relatório de custos é utilizado para definir o preço de venda – PV, de seus produtos e serviços prestados?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	6	15,0	15,0	15,0
Não	34	85,0	85,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

O Relatório de Custos obteve freqüência de 15% na pesquisa como ferramenta de formação dos Preços de Venda dos produtos, conforme Tabela 8.3.G, o que estabelece a predominância do mercado na formação dos preços dos produtos do setor.

De acordo com referencial teórico, Martins (2000, p.236) observa que uma das finalidades da Contabilidade de Custos é o fornecimento do preço de venda.

Ao que parece, os preços dos produtos do setor, em sua maioria, não são determinados pelo produtor, embora isso não justifique a falta de seu acompanhamento.

Dessa forma, resta ao gestor limitar-se em avaliar a viabilidade sobre o que produzir, de acordo com a cadeia de produção de seu negócio.

Tabela 8.3.H - O relatório de despesas é utilizado para definir o preço de venda – PV, de seus produtos e serviços prestados?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	1	2,5	2,5	2,5
Não	39	97,5	97,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

O Relatório de Despesas, conforme Tabela 8.3.H, tem uma participação muito tímida na formação dos Preços de Venda da amostra, com resposta afirmativa de apenas 1 nos 40 respondentes da pesquisa.

Observa-se que há baixa incidência desse do Relatório de Despesas na monitoração dos preços, o que leva a supor que essa falta de interesse de acompanhamento seja por ser o mesmo definido pelo mercado.

Segundo com o referencial teórico, Procópio (1996, p.19) diz que administrar uma atividade agropecuária requer ampla abrangência de informações em termos de desempenho financeiro.

Por essa razão, o acompanhamento econômico-financeiro da atividade é indispensável, em qualquer situação, sendo o controle das despesas uma ferramenta relevante para esse fim.

Tabela 8.3.I - O relatório de receitas é utilizado para definir o preço de venda – PV, de seus produtos e serviços prestados?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	4	10,0	10,0	10,0
Não	36	90,0	90,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

O Relatório de Receitas teve uma participação de 10% nas respostas obtidas, conforme Tabela 8.3.I.

De acordo com os resultados observados nos itens integrantes desse bloco (definição dos preços de venda dos produtos), parece notória a irrelevância do controle dos preços no setor, numa demonstração de que os preços são controlados pelo mercado.

Para tanto, basta observar a Tabela 8.3.J, abaixo, onde não há respostas afirmativas de Outros Relatórios utilizados na definição do Preço de Venda.

Tabela 8.3.J - Outros relatórios utilizados para definir o preço de venda – PV, de seus produtos e serviços prestados?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Os relatórios de Produção, Custos, Despesas e Receitas são os mais utilizados no monitoramento dos preços, conforme Tabela 8.3.K.

Tabela 8.3.K – A utilização da informação contábil na monitoração dos Preços de Venda

	Utiliza no monitoramento dos preços						Não utiliza no monitoramento dos preços	
	Controle dos preços		Não controle dos preços		Total			
	Qt	%	Qt	%	Qt	% Tot.	Qt	% Tot.
Balanço Patrimonial	1	14,3%	6	85,7%	7	17,5%	33	82,5%
Demonstração do Resultado do Exercício	1	14,3%	6	85,7%	7	17,5%	33	82,5%
Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido	0	0,0%	7	100,0%	7	17,5%	33	82,5%
Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos	0	0,0%	7	100,0%	7	17,5%	33	82,5%
Demonstração do Fluxo Financeiro	1	14,3%	6	85,7%	7	17,5%	33	82,5%
Demonstração do Valor Adicionado	0	0,0%	7	100,0%	7	17,5%	33	82,5%
Relatório da Diretoria	0	0,0%	7	100,0%	7	17,5%	33	82,5%
Parecer dos Auditores	0	0,0%	7	100,0%	7	17,5%	33	82,5%
Notas Explicativas	0	0,0%	7	100,0%	7	17,5%	33	82,5%
Inventário	2	28,6%	5	71,4%	7	17,5%	33	82,5%
Relatório de Produção	5	71,4%	2	28,6%	7	17,5%	33	82,5%
Relatório de Custos	5	71,4%	2	28,6%	7	17,5%	33	82,5%
Relatório de Despesas	1	14,3%	6	85,7%	7	17,5%	33	82,5%
Relatório de Receitas	3	42,9%	4	57,1%	7	17,5%	33	82,5%

O monitoramento dos preços dos produtos não recebe dos gestores do setor maior atenção, uma vez que no cruzamento dessas informações, não foram observados percentuais relevantes dentre os demonstrativos e relatórios estudados na pesquisa, conforme Tabela 8.3.K.

Foi observado, através das entrevistas da pesquisa, que os preços dos produtos do setor são, em sua maioria, estabelecidos pelo mercado.

A nona questão indaga sobre os relatórios que são utilizados pelos gestores na avaliação econômico-financeira de seu negócio, e têm por finalidade conhecer a utilização, por parte dos gestores do setor pecuário, dos relatórios formais ou gerenciais emitidos pela Contabilidade, bem como se esta está suprindo o setor de informações que sejam úteis aos gestores no processo de tomada de decisão econômico-financeira.

9) *Qual(is) o(s) relatório(s) utilizados pelo gestor para avaliar o resultado econômico-financeiro?*

- () Balanço Patrimonial
- () Demonstração do Resultado do Exercício
- () Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- () Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos
- () Demonstração do Fluxo Financeiro
- () Demonstração do Valor Adicionado
- () Relatório da Diretoria
- () Parecer dos Auditores
- () Notas Explicativas
- () Inventário
- () Relatório de Produção
- () Relatório de Custos
- () Relatório de Despesas
- () Relatório de Receitas
- () Outros, especificar_____

Tabela 9.1 - O balanço patrimonial é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	4	10,0	10,0	10,0
Não	36	90,0	90,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

As respostas, conforme Tabela 9.1, mostram que a utilização é de apenas 10% do total de perguntas constantes dos formulários desta pesquisa.

De acordo com o referencial teórico, Mattos (1999, p.17) prega que o Balanço Patrimonial é uma das demonstrações mais importantes, sendo utilizado para se conhecer a situação patrimonial-financeira da empresa em determinado momento.

Por ser o Balanço Patrimonial um relatório formal, de maior complexidade, o setor pecuário tende a fazer opção por relatórios gerenciais para fins de tomada de decisão, não sendo descartada, todavia, a possibilidade de aplicação desse relatório.

Tabela 9.2 - A Demonstração do Resultado do Exercício – DRE, é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	5	12,5	12,5	12,5
Não	35	87,5	87,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A Demonstração do Resultado do Exercício, que no passado foi denominada Balanço Econômico, Balanço Dinâmico, ou, ainda, Demonstração de Lucros & Perdas, já foi, e é nos dias de hoje, um instrumento de muita utilidade na avaliação econômico-financeira de qualquer negócio. Os dados obtidos, apesar da informalidade do setor, apresentam uma participação de 12,5% nas respostas dos que utilizam esse relatório para avaliar o resultado econômico-financeiro.

Conforme o referencial teórico, Mattos (1999, p. 50) observa que a Demonstração do Resultado do Exercício fornece a informação do Lucro Líquido (ou prejuízo) auferido pela empresa durante o período contábil.

É usual, pelo menos no mundo contábil, que o resultado econômico de qualquer negócio, seja apurado através da Demonstração do Resultado do Exercício -DRE.

Por essa razão, se a amostra sinaliza uma utilização de 12,5% no setor, isso implica que a apuração do resultado econômico no setor é praticada por uma parcela pequena de gestores, tendo como consequência decisões tomadas sem o conhecimento de boa parte da informação que a embasaria.

Tabela 9.3 - A Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL, é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

O relatório Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL, conforme Tabela 9.3, não foi citada como instrumento de avaliação do resultado econômico-financeiro na pesquisa.

Consoante o item 3.2 do referencial teórico, a DMPL fornece a movimentação ocorrida durante o exercício nas diversas contas do Patrimônio Líquido.

Tabela 9.4 - A Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos – DOAR, é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Conforme Tabela 9.4, a demonstração das Origens e Aplicação de Recursos –DOAR, não foi citada como ferramenta utilizada na avaliação do resultado econômico-financeiro na amostra.

No referencial teórico, Greco e Arend (1996, p.119) enfatizam que a DOAR tem o objetivo principal de sumarizar as informações relativas às operações de financiamento e investimento da empresa durante o exercício.

Tabela 9.5 - A Demonstração do Fluxo de Caixa – DFC, é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	4	10,0	10,0	10,0
Não	36	90,0	90,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A DFC teve resposta afirmativa em 4 dos 40 respondentes da amostra. A utilização de apenas 10% da amostra, na avaliação do resultado econômico-financeiro, sinaliza um sintoma de irrelevância desse tipo de avaliação no setor.

O relatório DFC, todavia, é um dos instrumentos de grande aceitação no controle gerencial, em virtude de tratar diretamente com os recursos financeiros de Caixa e Bancos.

Tabela 9.6 - A Demonstração do Valor Adicionado – DVA, é utilizada para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

A pesquisa mostra, conforme tabela 9.6, que o relatório Demonstração do Valor Adicionado – DVA, não foi contemplado como um dos instrumentos utilizados pelo setor para a avaliação do resultado econômico-financeiro.

Mesmo assim, no referencial teórico, Neves e Viceconti (1999, p.261) enfatizam que o Valor Adicionado, ou Valor Agregado, representa a riqueza gerada pela entidade num período de tempo determinado.

Tabela 9.7 - O Relatório da Diretoria é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Tabela 9.8 - O Parecer dos Auditores é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Tabela 9.9 - As Notas Explicativas são utilizadas para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Os demonstrativos Relatório da Diretoria, Parecer dos Auditores e Notas Explicativas, conforme Tabelas 9.6, 9.7, 9.8 e 9.9, não foram citados como instrumento de avaliação do resultado econômico-financeiro pelos 40 respondentes da pesquisa.

Tabela 9.10 - O Inventário é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	6	15,0	15,0	15,0
Não	34	85,0	85,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Por ser o Inventário um relatório que contém os números do rebanho, ou o tamanho do plantel, ou mesmo o valor econômico de todos os animais e outros bens que constituem o patrimônio, seria de se esperar que o gestor do setor pecuário se interessasse por ele. Apesar disso, esse relatório foi citado apenas em 6 dos 40 respondentes da pesquisa.

Conforme o referencial teórico, Marion (2000, p.89) destaca que o Inventário é o processo de verificação das existências da empresa.

Observa-se, então, através das respostas contidas da Tabela 9.10, uma tendência de baixo controle do resultado econômico-financeiro no setor.

Tabela 9.11 - O Relatório de Produção é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	4	10,0	10,0	10,0
Não	36	90,0	90,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Conforme Tabela 9.11, nem mesmo o Relatório de Produção tem utilização relevante na avaliação dos gestores do setor pecuário, pois de um total de 40 respondentes, apenas 04 deram resposta *sim* ao uso desse relatório no processo de avaliação do resultado econômico-financeiro.

De acordo com o referencial teórico, Fortes (2001, p.37) destaca que a Contabilidade é capaz de estabelecer identificação e delimitação, notadamente dos aspectos físicos e financeiros, e a quantificação dos registros sobre a dinâmica do patrimônio. Há de se considerar também que a produção dos bens a serem vendidos é o insumo principal na constituição das receitas do negócio.

Se a produção, conforme amostra, não tem participação na avaliação do resultado para a maioria dos gestores do setor pecuário, isso implica dizer que dificilmente os gestores do setor apuram o resultado na atividade.

Tabela 9.12 - O Relatório de Custos é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	17	42,5	42,5	42,5
Não	23	57,5	57,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

O Relatório de Custos - por se tratar de um controle vinculado diretamente com o desembolso, ter conseqüências diretas com o fluxo financeiro e afetar os recursos à disposição

do gestor - teve resposta afirmativa em 17 dos 40 entrevistados na pesquisa, conforme Tabela 9.12.

Isso não quer dizer que haja relatórios formais de custos no setor pecuário, mas que há em 42,5% da amostra algum controle formal ou gerencial nesse sentido, refletindo, assim, esse tipo de preocupação do gestor em controlar os custos.

De acordo com o referencial teórico, Iudícibus (1993, p.129) explica que é de grande relevância para a gerência o bom aproveitamento de noções de custos para acompanhar os relacionamentos entre as variações de volume e variações de custos e, portanto, de lucro.

A avaliação do resultado econômico-financeiro sem a observância dos custos, segundo a teoria da Contabilidade, é pouco provável.

Tabela 9.13 - O Relatório de Despesas é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	11	27,5	27,5	27,5
Não	29	72,5	72,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A Tabela 9.13 caracteriza importância no controle das despesas no setor pecuário, onde os relatórios contábeis não são usuais, quando muito, relatórios ou anotações informais. Dos 40 entrevistados na pesquisa, 11 responderam que utilizam o Relatório de Despesas para avaliar o resultado econômico-financeiro, ficando de fora 29 dos respondentes, que corresponde a 72,5% da amostra, sem aplicação dessa ferramenta de apoio na tomada de decisão econômico-financeira.

A apreciação da utilidade do Relatório de Despesas é análoga à feita na questão anterior (relatório de custos), sem o qual a apuração do resultado econômico-financeiro seria tarefa impossível.

Tabela 9.14 - O Relatório de Receitas é utilizado para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	15	37,5	37,5	37,5
Não	25	62,5	62,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Os dados da Tabela 9.14 sinalizam que a avaliação do resultado econômico-financeiro demonstra ser uma preocupação importante no setor pecuário, através do Relatório de Receitas.

Com utilização em 15 dos 40 entrevistados, embora isso não caracterize uma aderência maior à formalidade, nem mesmo a confirmação do uso de relatórios padrão, fica patente a intenção do gestor em utilizar esse tipo de relatório no controle do resultado econômico-financeiro no setor.

Conforme o referencial teórico, Iudícibus (1997, p.28) destaca que o objetivo da Contabilidade é fornecer informação econômica relevante para o usuário tomar decisões e realizar seus julgamentos com segurança.

Sob este aspecto, o desconhecimento das receitas seria um gargalo intransponível na avaliação do resultado econômico-financeiro.

Mesmo assim, a utilização desses relatórios para fins de avaliação do resultado econômico teve respostas afirmativas com incidências tímidas, sendo 42,5% para o Relatório de Custos, 27,5% para o Relatório de Despesas e 37,5% para o Relatório de Receitas.

Como a apuração do resultado econômico depende da combinação desse três relatórios (custo, despesas e receitas), pode-se concluir que apenas 27,5% da amostra têm condições de apurar o seu resultado.

Tabela 9.15 - Outros relatórios são utilizados para avaliar o resultado econômico-financeiro?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	1	2,5	2,5	2,5
Não	39	97,5	97,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Além dos relatórios utilizados com a finalidade de avaliar o resultado econômico-financeiro, citados anteriormente, 2,5% dos respondentes da pesquisa, ou seja, 1 dentre os 40 entrevistados, respondeu que utiliza outros relatórios nesse tipo de avaliação.

Por se tratar de resultado econômico-financeiro, cuja importância é relevante na gestão de qualquer empreendimento, e por ser o setor pecuário um setor de grande incidência de informalidade, talvez se pudesse esperar que *outros relatórios* tivessem aceitação maior. Isso pode ser um indicador de que no setor pecuário a preocupação com o controle econômico-financeiro não receba por parte do gestor a importância que é dada aos demais.

A décima questão tem a intenção de identificar a incidência do uso de relatórios específicos na avaliação de novos projetos. Para tanto, as respostas foram segregadas em: Sim, Não, Viabilidade Econômica, Análise da Proposta e Outros.

Há muitas incertezas quando uma empresa, e principalmente na atividade pecuária, pretende iniciar um novo projeto. Para tanto, se faz necessário um minucioso estudo sobre as oportunidades e ameaças que o cercam.

Por essa razão, presume-se ser relevante um planejamento adequado a cada situação, e que esse estudo envolva a emissão e análise de relatórios prévios que forneçam ao gestor um norte para suas decisões.

10) A empresa elabora relatório(s) para decidir sobre novos projetos de investimentos?

- 1) Sim Não
 2) Por quê?
 Viabilidade Econômica
 Análise da Proposta
 Outros

Tabela 10.1 - A empresa elabora relatórios para decidir sobre novos projetos de investimento?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	18	45,0	45,0	45,0
Não	22	55,0	55,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Nesta questão, a pesquisa busca um aprofundamento maior nas especificidades da gestão do setor quanto ao modo de planejar sua expansão, se o faz de forma consciente e racional, ou se levado pelo improvisado.

Por se tratar de um setor com alta incidência de informalidade, o percentual de 45,0% de respostas afirmativas, conforme Tabela 10.1, sinaliza a intenção dos gestores do setor pecuário do Rio Grande do Norte no sentido de levar em conta a elaboração de relatórios no processo decisório de novos projetos de investimentos. Isto quer dizer, de acordo com a amostra, que o setor costuma realizar seus negócios sem um planejamento prévio.

Tabela 10.2.A - Elabora relatório sobre novos projetos de investimento para análise da viabilidade econômica?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	13	32,5	32,5	32,5
Não	27	67,5	67,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A viabilidade econômica, conforme Tabela 10.2.A, só é observada por 32,5% dos entrevistados na pesquisa. Isso pode ser entendido que os demais, 67,5%, não fazem qualquer tipo de análise quando da implantação de novos projetos.

A ausência de estudos prévios poderá levar o investidor à implantação de uma atividade tanto em desacordo com a vocação da fazenda, como inadequada em outros parâmetros, tais como: o que produzir? como produzir? onde produzir?

Tabela 10.2.B - Elabora relatório sobre novos projetos de investimento para análise da proposta?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	9	22,5	22,5	22,5
Não	31	77,5	77,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Dos 40 respondentes da pesquisa, nove afirmam que analisam a proposta de novos projetos, enquanto que 31 não declararam fazer uso de qualquer relatório com essa finalidade.

Esse tipo de proposta pode acontecer em situações em que o gestor recebe uma oferta de negócio, ou convite para participação societária.

Pelos resultados demonstrados na pesquisa, presume-se que não é praticado na atividade pecuária o planejamento para novos projetos de investimento.

Tabela 10.2.C - Elabora relatório sobre novos projetos de investimento para outros tipos de análise?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	2	5,0	5,0	5,0
Não	38	95,0	95,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A alternativa *outros tipos de análise* teve resposta afirmativa em 5% dos respondentes.

Somando-se os resultados das Tabelas 10.2.A, 10.2.B e 10.2.C com respostas afirmativas de, respectivamente, 32,5%, 22,5% e 5% correspondentes aos itens que afirmam a

utilização de relatórios na avaliação de novos projetos, tem-se um percentual de 60% a utilizarem algum tipo de relatório na decisão sobre novos projetos. Isso implica 15% a mais a elaborarem relatório para esse fim, comparado com o resultado do encontrado na tabela 10.A, onde foram identificados apenas 45,0% do uso de relatórios para esse fim.

A questão número 11 faz um levantamento de modo generalizado sobre a utilidade das informações contábeis no processo de tomada de decisão do setor pecuário.

11) Na sua opinião, que informações contábeis são úteis no seu processo de tomada de decisão?

- 1) () Informação econômico-financeiro
- 2) () Outras informações

A intenção foi pesquisar em quais dessas áreas se concentra maior interesse do gestor com vistas à tomada de decisão.

A questão foi dividida em duas partes: a) informação econômico-financeira e b) outras informações, com o objetivo de sondar a importância de cada uma delas.

Tabela 11.1 – A informação econômico-financeira fornecido pela Contabilidade é útil no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	26	65,0	65,0	65,0
Não	14	35,0	35,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

A avaliação da viabilidade econômica na implantação de nova atividade pode ser entendida como primeiro estudo nesse sentido. Se o setor não está fazendo uso dessa ferramenta de forma plena, isso pode gerar incertezas para o investidor.

As informações econômico-financeiras foram consideradas como importantes no processo de tomada de decisão para 65,0% dos entrevistados, conforme Tabela 11.1. Apesar desse percentual de utilização, pode ser considerado alto o grau de omissão nesse sentido.

Tabela 11.2 – Outras informações fornecidas pela Contabilidade são úteis no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	8	20,0	20,0	20,0
Não	32	80,0	80,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Outras informações, conforme Tabela 11.2, foram consideradas por 20,0% dos respondentes da pesquisa como úteis em seu processo de tomada de decisão econômico-financeira.

Dessa forma, 80,0% da amostra não utilizam as informações operacionais no processo de tomada de decisão econômico-financeira.

Se os relatórios de gestão retratam os resultados das operações, e estes não são utilizados no processo de gestão, isso implica que há uma deficiência nas informações, podendo gerar distorções importantes.

De acordo com os resultados encontrados, é usual no setor a consulta a relatórios sobre essas questões, os quais, observações *in loco*, geralmente são feitos de formatação gerencial, e de acordo com a cultura de cada gestor.

A décima segunda questão faz uma sondagem sobre a importância dada pelo gestor do setor pecuário à utilidade da informação contábil em:

Importante;

Indiferente.

12) Você considera a informação gerada pela Contabilidade para a tomada de decisão econômico-financeira:

- () Importante
() Indiferente

Tabela 12 – A importância da informação gerada pela Contabilidade para a tomada de decisão econômico-financeira.

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Importante	38	95,0	95,0	95,0
Indiferente	2	5,0	5,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Como se pode ver, de acordo com a Tabela 12, 95,0% dos respondentes consideram importante a informação contábil para a tomada de decisão econômico-financeira, contra 5,0% dos respondentes que consideram essa informação indiferente.

De acordo com esses resultados, a informação contábil é considerada pelo gestor do setor pecuário do Rio Grande do Norte como uma ferramenta importante no processo de tomada de decisão, embora sua utilização não tenha um índice de incidência correspondente.

Consoante o referencial teórico, Barbosa (2003, p.73) enfatiza que os dados fornecidos pela Contabilidade Financeira servem de ponto de partida para a Gerencial, dados esses que têm como principal característica fornecer informações aos administradores, auxiliando-os no processo decisório da empresa.

A décima terceira questão trata dos fatores que possam interferir na utilidade da informação contábil sob o ponto de vista da tomada de decisão econômico-financeira.

13) Quais os fatores que interferem na utilidade da informação contábil no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

- a) () clareza;
b) () qualidade da informação;
c) () comparabilidade;

- d) () confiabilidade;
 e) () tempestividade.
 f) () outros _____

As alternativas são independentes entre si, podendo ser respondidas cumulativamente, sob a forma de mais de uma opção, sem prejuízo do resultado.

Tabela 13.1 - A clareza interfere na utilidade da informação contábil?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	21	52,5	52,5	52,5
Não	19	47,5	47,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Para 21 dos 40 respondentes da pesquisa, a clareza é o fator que mais interfere na utilidade da informação contábil, conforme Tabela 13.1, correspondendo a 52,5% dos entrevistados.

Apesar disso, quase 50,0% dos respondentes da amostra não consideram importante a clareza da informação.

Isto pode sinalizar que a observância das informações contábeis para esse fim não recebem, por parte dos gestores do setor, a atenção de elevada importância.

De acordo com o referencial teórico, Lemes (2001, p.515) observa que a Contabilidade assume relevância como instrumento de informações e de mensuração no suporte ao processo decisório, de forma a refletir com fidedignidade o processo físico-operacional.

Assim sendo, entende-se que a clareza seja um atributo relevante no papel da informação destinada à tomada de decisão econômico-financeira.

Tabela 13.2 - A qualidade interfere na utilidade da informação contábil?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	18	45,0	45,0	45,0
Não	22	55,0	55,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Para 18 dos 40 respondentes da amostra, a qualidade da informação é o fator que mais interfere na utilidade da informação contábil, conforme Tabela 13.2, correspondendo a 45,0% dos entrevistados.

Acredita-se que a qualidade da informação seja um atributo essencial para sua aceitação no ambiente da empresa.

Como atributos qualitativos, podem-se citar aqueles que dizem respeito à sua aplicação nos sistemas de apoio ao gerenciamento dos negócios.

A informação também apresenta outras qualidades relevantes como: comparabilidade, confiabilidade e tempestividade.

Estas qualidades são objeto de consulta na pesquisa, conforme Tabelas de n°s 13.3, 13.4 e 13.5, a seguir.

Tabela 13.3 - A comparabilidade interfere na utilidade da informação contábil?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	7	17,5	17,5	17,5
Não	33	82,5	82,5	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Para 7 dos 40 respondentes da pesquisa, a comparabilidade é o fator que mais interfere na utilidade da informação contábil, conforme tabela 13.3, correspondendo a 17,5% dos entrevistados.

Pelo que se observa na Tabela 13.3, esta condição tem pouca relevância no setor.

Conforme o referencial teórico e segundo o Conselho Federal de Contabilidade (Resolução CFC n° 785/95), a comparabilidade deve possibilitar ao usuário o conhecimento da evolução da informação entre determinado período de tempo, propiciando o conhecimento de duas posições numa mesma ou em diversas entidades.

Dessa forma, pode-se afirmar que a credibilidade da informação é sustentada na medida em que ela oferece condições de ser verificada e comparada.

Tabela 13.4 - A confiabilidade interfere na utilidade da informação contábil?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	24	60,0	60,0	60,0
Não	16	40,0	40,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Para 24 dos 40 respondentes da pesquisa, a confiabilidade é o fator que mais interfere na utilidade da informação contábil, conforme Tabela 13.4, correspondendo a 60% dos entrevistados.

A confiabilidade foi o fator que teve maior percentual de aceitação, de acordo com a amostra, no setor pecuário.

Segundo o referencial teórico, HENDRICKSEN e BREDÁ (1999, p.96) coloca que a confiabilidade é característica da decisão.

Mesmo assim, esta qualidade é citada como relevante por apenas 24 dos 40 respondentes, numa demonstração de que uma parcela de 40% não atribuem relevância a essa qualidade da informação em seu processo de tomada de decisão econômico-financeira.

Tabela 13.5 - A tempestividade interfere na utilidade da informação contábil?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Sim	12	30,0	30,0	30,0
Não	28	70,0	70,0	100,0
Total	40	100,0	100,0	

Para 12 dos 40 respondentes da pesquisa, a tempestividade é o fator que mais interfere na utilidade da informação contábil, conforme Tabela 13.5, correspondendo a 30% dos entrevistados.

O referencial teórico, bem como o Conselho Federal de Contabilidade (Resolução CFC nº 785/95) determinam que a tempestividade é o fato de a informação contábil chegar ao seu usuário em tempo hábil, para que este possa utilizá-la para seus fins.

Sendo assim, observa-se que para fins de tomada de decisão econômico-financeira, a tempestividade é fator preponderante, pois sem ela a decisão tomada não terá eficácia.

Mesmo assim, a tempestividade não tem relevância para 70,0% da amostra, conforme Tabela 13.5.

Tabela 13.6 - Outras qualidades da informação contábil interferem na utilidade da informação contábil?

	Freq.	%	% Válido	% Acum.
Não	40	100,0	100,0	100,0

Conforme Tabela 13.6, não foram citados outros fatores que tenham interferência na utilidade da informação contábil.

Tabela 13.7 – A importância x a utilização da informação contábil

	Importante						Indiferente	
	Sim		Não		Total		Qt	% Tot.
	Qt	%	Qt	%	Qt	% Tot.		
Clareza	18	90,0%	2	10,0%	20	50,0%	20	50,0%
Qualidade da informação	18	47,4%	20	52,6%	38	95,0%	2	5,0%
Comparabilidade	7	18,4%	31	81,6%	38	95,0%	2	5,0%
Confiabilidade	23	60,5%	15	39,5%	38	95,0%	2	5,0%
Tempestividade	12	31,6%	26	68,4%	38	95,0%	2	5,0%

A importância da informação contábil é reconhecida por 95,0% na amostra da pesquisa, apesar de não contar com correspondente utilização no setor como apoio para a tomada de decisão, conforme Tabela 13.7.

Dentre os 95,0% que acham que a informação contábil é importante, destacam-se as suas características, sendo a Clareza importante com 90.0%; a Confiabilidade com 60.5%; a

Qualidade da Informação com 47,4%; a Tempestividade com 31,6% e Comparabilidade com 18,4%.

A característica Confiabilidade figura como preferencial na avaliação dos gestores do setor pecuário na utilização da informação contábil para o processo de tomada de decisão.

A Clareza da informação contábil só ter importância para 50,0% dos entrevistados, numa demonstração de que o gestor não parece tem muita intimidade na utilização desse tipo de informação.

Enfatiza-se, mais uma vez, que as informações fornecidas pela Contabilidade podem ser utilizadas com a finalidade de fornecer ao gestor elementos que possam facilitar a sua escolha entre alternativas que muitas vezes embutem em seu conteúdo oportunidades e ameaças.

No capítulo seguinte serão apresentadas as considerações finais com o propósito de fazer, de forma sinóptica, as conclusões do autor com a intenção de tornar essas informações úteis tanto aos usuários objeto da pesquisa, como à docência superior.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Atualmente a competitividade gerada pela universalidade das informações tem provocado uma corrida exacerbada em busca da eficiência gerencial entre as organizações para atingir a eficácia das operações.

Essa competição apresenta-se nos dias atuais como condição *sine qua non*¹⁸ no processo de tomada de decisão das empresas, as quais, se não forem capazes de se enquadrarem rápida e adequadamente a novas situações, ficam expostas à corrosão provocada pela incompetência, e fadadas à descontinuidade.

A constatação antecipada de condições adversas ao bom desempenho, através de pesquisa empírica, poderá trazer grandes benefícios, oferecendo ao gestor um diagnóstico prévio a tempo de poderem ser evitadas.

O conhecimento e aplicação de ferramentas gerenciais, adequadas e compatíveis com as atuais condições do mercado, podem ser o “divisor de águas” entre a continuidade ou não de uma organização.

Nesse contexto, o presente estudo tem a finalidade de identificar a prática gerencial na atividade pecuária do Rio Grande do Norte com a utilização das informações geradas pela Contabilidade para a tomada de decisão.

Em qualquer organização, para que a tomada de decisão seja eficaz, é preciso que ela esteja subsidiada com informações que possam suprir o gestor de alternativas que lhe mostrem, com alguma margem de segurança, as conseqüências a seguir.

Quando as informações contábeis não proporcionam uma clara noção dos resultados futuros gerados pela tomada de decisão, devem pelo menos fornecer informações que permitam saber qual a melhor escolha dentre um elenco de alternativas. E isso só é possível se a organização puder dispor de informações contábeis que registrem os atos da gestão e que forneçam ao gestor mensuração adequada dos resultados gerados por suas decisões.

¹⁸ Sem a qual não...

Ademais, a adequada mensuração do patrimônio da empresa proporciona-lhe condições de produzir com baixo custo e vencer a guerra global pela competitividade.

Procurando identificar a aplicação prática da informação contábil, no apoio à tomada de decisão econômico-financeira, desenvolveu-se esta pesquisa empírica.

A pesquisa teve como objetivo, conforme já citado, a identificação das informações contábeis consideradas pelos gestores como importantes para o seu processo de tomada de decisão econômico-financeira. Também é levado em consideração o uso efetivo dessas informações, de forma pragmática, bem como a sua finalidade dentro do contexto gerencial.

O levantamento de campo foi aplicado a 60 pecuaristas, do Estado do Rio Grande do Norte, dentre os 100 maiores.

Desse universo, 20 declararam não fazer nenhum tipo de controle contábil, restando, assim, 40 respondentes junto aos quais foi investigado o uso da informação contábil no gerenciamento do negócio.

Após a tabulação e análise dos dados, a pesquisa relevou que o recebimento da informação contábil por parte dos gestores do setor pecuário do Estado do Rio Grande do Norte se faz de acordo com os seguintes percentuais:

- a) Balanço patrimonial: 22,5%;
- b) DRE: 20,0%;
- c) DFC: 42,5%;
- d) Inventário: 95,0%;
- e) Relatório de Produção: 82,5%;
- f) Relatório de Custos: 80,0%;
- g) Relatório de Despesas: 85,0%;
- h) Relatório de Receitas: 85,0%

A pesquisa também relevou que a utilização da informação contábil, no processo de tomada de decisão econômico-financeira, apresenta a seguinte distribuição percentual:

- a) Balanço patrimonial: 12,5%;
- b) DRE: 12,5%;
- c) DFC: 35,0%;
- d) Inventário: 65,0%;
- e) Relatório de Produção: 60,0%;
- f) Relatório de Custos: 72,5%;
- g) Relatório de Despesas: 70,0%;
- h) Relatório de Receitas: 70,0%

Independente da utilização, foi considerado por 72,5% dos respondentes que a informação contábil produzida pelos relatórios gerados pela Contabilidade, é decisiva no processo de tomada de decisão econômico-financeira, sendo a mesma emitida nos seguinte percentuais:

- a) Balanço patrimonial: 22,5%;
- b) DRE: 20,0%;
- c) DFC: 42,5%;
- d) Inventário: 95,0%;
- e) Relatório de produção: 82,5%;
- f) Relatório de custos: 80,0%;
- g) Relatório de despesas: 85,0%;
- h) Relatório de Receitas: 85,0%;

As informações da Contabilidade de Custos, na definição ou monitoramento do preço de venda dos produtos, são utilizadas por 17,5% dos respondentes.

De acordo com os resultados encontrados na amostra, 82,5%, não utilizam as informações da Contabilidade de Custos para controle dos preços de venda de seus produtos, os quais são controlados pelo mercado, sendo o preço de venda, em sua maioria, definido pelo mercado, cabendo ao produtor o monitoramento apenas para concordar, ou não, em produzir e vender.

Alguns relatórios são utilizados, mesmo que sejam apenas para acompanhamento, tendo a seguinte distribuição:

- a) Relatório de Produção: 10,0%;
- b) Relatório de Custos: 15,0%;
- c) Relatório de Receitas: 10,0%.

Na utilização de relatórios contábeis, foram observados os seguintes percentuais na avaliação do resultado econômico-financeiro:

- a) Balanço patrimonial: 10,0%;
- b) DRE: 12,5%;
- c) DFC: 10,0%;
- d) Inventário: 15,0%;
- e) Relatório de Produção: 10,0%;
- f) Relatório de Custos: 42,5%;
- g) Relatório de Despesas: 27,5%;
- h) Relatório de Receitas: 37,5%;

Na definição de novos projetos, a pesquisa revela:

- a) 45,0% da amostra elaboram relatórios contábeis;
- b) 32,5% utilizam os relatórios contábeis para analisar a viabilidade econômica;
- c) 22,5% utilizam outros instrumentos para análise.

Na utilização da informação contábil para o processo de tomada de decisão econômico-financeira, a pesquisa relevou os seguintes pontos percentuais:

- a) as informações econômico-financeiras são úteis para 65,0% da amostra;
- b) outras informações são úteis para 20,0% da amostra.

A informação contábil é considerada:

- a) importante para 95,0% da amostra;
- b) indiferente para 5,0% da amostra.

Dessa forma, fica patente, independente da utilização do potencial oferecido pela informação contábil, que os usuários do setor pecuário consideram-na importante no processo de tomada de decisão.

Na pesquisa foram elencados alguns atributos que podem interferir na utilidade da informação contábil, obtendo-se o seguinte resultado:

- a) clareza: 52,5%;
- b) qualidade da informação: 45,0%;
- c) comparabilidade: 17,5%;
- d) confiabilidade: 60,0%;
- e) tempestividade: 30,0%.

Diante do exposto, pode-se dizer que as informações contábeis produzidas pelo setor pecuário do Rio Grande do Norte não contemplam plenamente as necessidades para tomada de decisão dos gestores.

Assim sendo, rejeita-se a hipótese de nulidade, aceitando-se conseqüentemente, as hipóteses alternativas H1 e H2.

Conclui-se também que os objetivos da pesquisa, tanto o geral como os específicos, foram atingidos tendo em vista o diagnóstico, acima detalhado, da utilização da informação

contábil no processo de tomada de decisão pelos gestores do setor pecuário do Rio Grande do Norte.

Conforme observações *in loco*, as práticas contábeis ainda representam uma barreira para a maioria dos gestores, independente de sua formação profissional, motivo pelo qual a parte representativa prefere se basear por “anotações” gerenciais, que naturalmente não contemplam qualidades como confiabilidade, comparabilidade, ou qualquer característica que possa ser considerada como um padrão.

Também foi observado ao longo da pesquisa, que os pecuaristas do Estado são, em sua maioria, empresários de outras áreas, ou profissionais liberais ou professores do ensino superior.

Este perfil contribui para características de amadorismo, levando-se em conta que a pecuária no Estado nem sempre é, para o seu gestor, sua principal atividade.

O setor pecuário, apesar de ser constituído em sua maioria, por gestores de alta qualificação profissional e intelectual, apresenta carência de maior aproximação com os meios acadêmicos na área contábil, o que poderia criar um intercâmbio entre a comunidade produtiva e a universidade, e gerar convivência proveitosa entre a teoria e prática.

A dúvida quanto à relação custo/benefício da estrutura necessária para a implantação, manutenção e acompanhamento de seus negócios, faz com que o gestor pecuário, em sua maioria, não faça uso das ferramentas que a ciência contábil proporciona no auxílio para a tomada de decisão.

Com vistas a um maior aprofundamento do assunto, são apresentadas a seguir algumas sugestões de futuros estudos neste assunto, tais como:

- expandir a pesquisa para outros Estados do Brasil;
- investigar a utilização da informação contábil segregada para pequenos animais;
- desenvolver sistemas de informação específicos para o setor pecuário;

- investigar a eficácia dos sistemas existentes no setor.

Acredita-se, finalmente, que a pesquisa tenha dado uma contribuição, apesar de limitações de ordem financeiras, operacionais e culturais, para o crescimento do conhecimento contábil e, em especial, para o setor pecuário, levando-se em conta a carência de literatura nessa área.

Os resultados apresentados na pesquisa, mesmo que parciais, refletem a realidade detectada no setor, com abrangência na exploração de pecuária bovina, tanto de forma física como de forma jurídica.

Se os resultados contidos na amostra representarem fidedignamente a realidade do setor, isso significa que uma parcela importante da atividade pecuária do Rio Grande do Norte não faz qualquer medição de desempenho em suas unidades administrativas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSAF NETO, Alexandre. **Mercado Financeiro**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

AQUINO, Wagner; SANTANA, Antonio Carlos de. Evidenciação, **Caderno de Estudos**, São Paulo, FIPECAFI, abr. 1993.

BARBOSA, Alexandre. **Avaliação dos sistemas integrados de informação contábil das fundações de apoio vinculadas às instituições federais de ensino superior: Um estudo no Nordeste do Brasil**. 2003. 220 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de Brasília, Universidade Federal de Pernambuco, Universidade Federal do Rio Grande do Norte e Universidade Federal da Paraíba, João Pessoa, 2003.

BATALHA, Mário Otávio et al. **Gestão Agro-Industrial**. São Paulo: Atlas, 1997. v.1 e 2.

BEUREN, Ilse Maria. **Gerenciamento da Informação: Um Recurso Estratégico no Processo de Gestão Empresarial**. São Paulo: Atlas, 2002.

BORNIA, Antonio Cezar. **Análise Gerencial de Custos: Aplicação em empresas modernas**. Porto Alegre: Bookman, 2002.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 – Dispõe sobre as Sociedades por Ações. **Diário Oficial da União**, Brasília, dia mês. 1976.

CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. São Paulo: Atlas, 1999.

CATELLI, Armando; GUERREIRO, Reinaldo. Mensuração de Atividades: Comparando “ABC” x “GECON”. **Caderno de Estudos**, São Paulo, abr. 1993.

CAVALCANTI Francisco, **Gerenciamento do EVA e do MVA, TOP Eventos**. São Paulo: Cavalcanti & Associados, 1998.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). Norma Brasileira de Contabilidade Técnica (NBC T) nº 01, de 28 de julho de 1995. Das características da Informação Contábil. **Diário Oficial da União**, Brasília, 1 ago, 1995.

CRUZ, Rosany Ipavez. **Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica.** 1991. Dissertação. (Mestrado em Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade/ Universidade de São Paulo, São Paulo, 1991.

DAMODARAM, Aswath. **Finanças Corporativas Aplicadas.** Porto Alegre: Bookman, 2002.

FERREIRA, R. A. **A Pesquisa Científica nas Ciências Sociais: Caracterização e procedimentos.** Recife: UFPE, 1998.

FORTES, José Carlos. **Manual do Contabilista.** Natal: Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Norte, 2001.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W. **Contabilidade Gerencial.** Rio de Janeiro: LTC Editora, 2001.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa.** São Paulo: Atlas, 1987.

GRECO, Alvíso Lahorgue; AREND, Lauro Roberto. **Contabilidade: Teoria e prática básicas.** 6. ed. Porto Alegre: Sagra – DC Luzzatto, 1996.

HENDRIKSEN, Eldon S. e BREDA, Michael F Van. **Teoria da Contabilidade.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

HIGSON, Chris; JOCHEM, Zimmermann. **A Contabilidade parece uma coisa fácil e direta, mas é repleta de dificuldades.** São Paulo: Gazeta Mercantil, 1997.

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES (IBRACON). **Normas Internacionais de Contabilidade:** pronunciamentos do IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, IFAC – International Federation of Accountants e IASC - International Accounting Standards Committee. São Paulo: Atlas, 1998.

INSTITUTO BRASILEIRO DE CONTADORES (IBRACON). **Princípios Contábeis, normas e procedimentos de auditoria:** pronunciamentos do IBRACON - Instituto Brasileiro de Contadores, IFAC – International Federation of Accountants e IASC - International Accounting Standards Committee. São Paulo: Atlas, 1998.

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). **Normas internacionais de contabilidade:** Textos completos das Normas Internacionais de Contabilidade vigentes em 1997 e da Norma Revisada NIC 12 em vigor a partir de 1º de Janeiro de 1998. São Paulo: IBRACON, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Análise de Balanços**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

_____. **Teoria da Contabilidade**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARION, José Carlos; PEREIRA, Elias. **Dicionário de Termos de Contabilidade**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações**. São Paulo: Atlas, 2003.

KASSAI, José Roberto et al. **Retorno de Investimento: Abordagem Matemática e Contábil do Lucro Empresarial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LAZZARINI NETO, S.; LAZZARINI S. G.; PISMEL, F. S. **Pecuária de corte: A Nova Realidade e Perspectivas do Agribusiness**. São Paulo: Lazzarini & Associados, 1996.

LEMES, Sirlei. Contabilidade na Agropecuária. In: MARION, José Carlos (Coord.). **Contabilidade e Controladoria em Agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996. p.30-42.

LEMES, Sirlei. Gestão Econômica de Empresas Pecuárias. In: CATELLI, Armando (Coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica GECON**. São Paulo: Atlas, 2001. p.456-518.

LEVINE, David M.; BERENSON, Mark L.; DAVID, Stephan. **Statistics for Managers Using Microsoft Excel**. 2. ed. New Jersey: Prentice Hall, 2000.

MARION, José Carlos (Coord.). **Contabilidade e Controladoria em Agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996.

MARION, José Carlos. **A Contabilidade após a Reforma Monetária**. São Paulo: Atlas, 1986.

_____. **Análise das Demonstrações Contábeis - Contabilidade Empresarial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Contabilidade Rural**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de Custos**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para Elaboração de Monografias e Dissertações**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de Marketing**. Edição compacta. São Paulo: Atlas, 1996.

MATTOS, Zilda Paes de Barros. **Contabilidade Financeira Rural**. São Paulo: Atlas, 1999.

McKINSEY & COMPANY, INC. **Avaliação de Empresas Valuation**. 3. ed. São Paulo: Makon Books, 2002.

MIRANDA, Luiz Carlos; SILVA, José Dionísio Gomes da. Medição de Desempenho. In: SCHMIDT, Paulo (Org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002. p.131-153.

MÜLLER, Geraldo. Empresas Líderes, Poder Econômico e Pequenos Produtores na Cadeia Agro-industrial de Carnes no Brasil. **Informações Econômicas**. São Paulo, v.26, n. 9 set. 1996.

NAKAGAWA, Masayuki. **Introdução à controladoria: conceitos, sistemas, implementação**. São Paulo: Atlas, 1993.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E. V. **Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Financeiras**. 8. ed. São Paulo: Frase, 1999.

NIYAMA, Jorge et al. Princípios Contábeis Europeus: Uma Abordagem Comparativa. **Revista Unb Contábil**. Brasília, 183 p. jan./jun., 1999.

NIYAMA, Jorge Katsumi; Gomes, Amaro Luiz de. **Contabilidade de Instituições Financeiras**. São Paulo: Atlas, 2000.

PADOVEZE, Clóvis Luiz. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação contábil**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PEETZ, Valéria. **Repensando a agricultura paulista - Cadeia produtiva da carne bovina**. São Paulo: Secretaria de Agricultura e Abastecimento/IEA, 1996.

PEREIRA, Elias e NAGANO, Marcelo Seido. Gestão Estratégica de Custos. In: SCHMIDT, Paulo (Org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002. p. 101-130.

PEROSA, José Matheus Yalenti. Competitividade e Tendência da Cadeia Carne Bovina Brasileira no Mercado Mundial. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE ECONOMIA E SOCIOLOGIA RURAL, 35. 1997 **Anais...** Natal, RN: [s.n], 1997.

POTSCH, Waldemiro. **O Brasil e suas riquezas**. 32. ed. Rio de Janeiro: Livraria Francisco Alves, 1965.

PROCÓPIO, Adriana Maria. Organização Contábil-Administrativa dos Produtores Rurais na Região de Ribeirão Preto. In: MARION, José Carlos (Coord.). **Contabilidade e Controladoria em Agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996. p. 19-29.

PUCCINI, Abelardo de Lima. **Matemática Financeira Objetiva e Aplicada**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

RICHARDSON, Robert Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROBBINS, Stephen P. **O Processo Administrativo: Integrando Teoria a Prática**. São Paulo: Atlas, 1978.

RUSSO, J. Edward; SCHOEMAKER, Paul J.H. **Tomada de Decisões: Armadilhas**. Tradução de Nivaldo Montingelli Jr. São Paulo: Saraiva, 1993.

SANTOS, Gilberto José. Conceitos Básicos de Agricultura e Pecuária. In: MARION, José Carlos (Coord.). **Contabilidade e Controladoria em Agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996. p. 43-52.

SANTOS, A. R. dos. **Metodologia Científica: a construção do conhecimento**. 3 ed. Rio de Janeiro: DP&A Editora, 2000.

SANTOS, Gilberto José e MARION, José Carlos. Conceitos Sistema de Custos. In: MARION, José Carlos (Coord.). **Contabilidade e Controladoria em Agribusiness**. São Paulo: Atlas, 1996. p. 53-70.

SANVICENTE, Antônio Zorato; SANTOS, Celso da Costa. **Orçamento na administração de empresas: planejamento e controle**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

SCHMIDT, Paulo (Org.). **Controladoria: agregando valor para a empresa**. Porto Alegre: Bookman, 2002. 262 p.

SCHONBERGER, Richard J. **Fabricação de classe universal, a próxima década.** Tradução de Priscilla Martins Celeste. São Paulo: Futura, 1997.

SEBRAE. **Estudo Sobre a Eficiência Econômica e Competitividade da Cadeia Agro-Industrial da Pecuária de Corte no Brasil.** Brasília: IEL, 2000.

SILVA, José Dionísio Gomes da. **Investigação da prática da gestão econômica na atividade hoteleira.** 2000. 295 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2000.

SILVA, José Graziano da. **A Nova Dinâmica da Agricultura Brasileira.** Campinas: UNICAMP, 1996.

_____. **Do complexo rural aos complexos agro-industriais.** Campinas: UNICAMP, 1987.

SILVEIRA, Mauro. As 100 Melhores Empresas para você trabalhar. **Revista Exame**, São Paulo, p.14-170, Guia Exame 2002.

SIQUEIRA, Ângela Böckmann. Vantagens e desvantagens da mensuração do lucro econômico: uso do economic value added – EVA. **UnB Contábil**, Brasília, 167 p. jul./dez. 2001.

VALLE, Francisco. **Manual de Contabilidade Agrária.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

WAKE, Minoru. **Zoneamento geoambiental da bacia hidrográfica do Rio Potengi/RN.** 2003. 165 f. Dissertação (Mestrado em Geografia Econômica) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2003.

ZYLBERSZTJN, Décio. **Conceitos Gerais, Evolução e Apresentação do Sistema Agro-Industrial.** São Paulo: Universidade de São Paulo, 1995.

APÊNDICE A – FORMULÁRIO DE PESQUISA

 UnB Universidade de Brasília	 UFPB UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA	 UFPE UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO	 UFRN UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE
PROGRAMA MULTIINSTITUCIONAL E INTER-REGIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS COORDENAÇÃO REGIONAL - UFRN			
Orientador: Dr. José Dionísio Gomes da Silva Mestrando: Domingos Carvalho de Souza			
Pesquisa: - As informações contábeis utilizadas para tomada de decisão pelos gestores das empresas integrantes do setor de pecuária bovina do Rio Grande do Norte.			
1) Quem gerencia a empresa pecuária? <input type="checkbox"/> Proprietário <input type="checkbox"/> Administrador contratado <input type="checkbox"/> Outros _____			
2) Qual a área de conhecimento do administrador? <input type="checkbox"/> Humanas <input type="checkbox"/> Biomédica <input type="checkbox"/> Tecnológica <input type="checkbox"/> Outra _____			
3) Qual a área utilizada pela empresa na atividade pecuária? _____ hectares.			
4) Qual o tamanho do rebanho bovino? _____ animais.			
5) Na sua opinião, as informações geradas pela Contabilidade são decisivas no processo de tomada de decisão? <input type="checkbox"/> sempre <input type="checkbox"/> nem sempre <input type="checkbox"/> quase sempre <input type="checkbox"/> eventualmente <input type="checkbox"/> nunca			
6) Qual(is) o(s) relatório(s) recebidos da Contabilidade? <input type="checkbox"/> Balanço Patrimonial <input type="checkbox"/> Demonstração do Resultado do Exercício			

- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos
- Demonstração do Fluxo Financeiro
- Demonstração do Valor Adicionado
- Relatório da Diretoria
- Parecer dos Auditores
- Notas Explicativas
- Inventário
- Relatório de Produção
- Relatório de Custos
- Relatório de Despesas
- Relatório de Receitas
- Outros, especificar_____

7) Dos relatórios da questão 06:

1) Quais são utilizados no processo de tomada de decisão econômico-financeira?

- Balanço Patrimonial
- Demonstração do Resultado do Exercício
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos
- Demonstração do Fluxo Financeiro
- Demonstração do Valor Adicionado
- Relatório da Diretoria
- Parecer dos Auditores
- Notas Explicativas
- Inventário
- Relatório de Produção
- Relatório de Custos
- Relatório de Despesas
- Relatório de Receitas
- Outros, especificar_____

2) Para quê?

- Avaliação
- Controle
- Apuração de Resultado

8) Para definir o preço de venda de um produto, a empresa utiliza informações da Contabilidade de Custos?

- 1) sim não
- 2) Por quê?
- Controle do preço x custo
 - Não controle preço x custo

3) Se a resposta for sim, qual o relatório usado?

- Balanço Patrimonial
- Demonstração do Resultado do Exercício
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos
- Demonstração do Fluxo Financeiro
- Demonstração do Valor Adicionado
- Relatório da Diretoria
- Parecer dos Auditores
- Notas Explicativas
- Inventário
- Relatório de Produção
- Relatório de Custos
- Relatório de Despesas
- Relatório de Receitas
- Outros, especificar_____

9) Qual(is) o(s) relatório(s) utilizados pelo gestor para avaliar o resultado econômico-financeiro?

- Balanço Patrimonial
- Demonstração do Resultado do Exercício
- Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido
- Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos
- Demonstração do Fluxo Financeiro
- Demonstração do Valor Adicionado
- Relatório da Diretoria
- Parecer dos Auditores
- Notas Explicativas
- Inventário
- Relatório de produção
- Relatório de custos
- Relatório de despesas
- Relatório de Receitas
- Outros, especificar_____

10) A empresa elabora relatório(s) para decidir sobre novos projetos de investimentos?

1) Sim Não

2) Por quê?

- Viabilidade Econômica
- Análise da Proposta
- Outros

11) Na sua opinião, que informações contábeis são úteis no seu processo de tomada de decisão?

- 1) Informação econômico-financeiro
- 2) Outras informações

12) Você considera a informação gerada pela Contabilidade para a tomada de decisão:

- Importante
- Indiferente

13) Quais os fatores que interferem na utilidade da informação contábil no processo de tomada de decisão?

- clareza;
- qualidade da informação;
- comparabilidade;
- confiabilidade;
- tempestividade.
- outros _____