

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACC

SAMARA SAIEG WERNECK

A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL COMO FERRAMENTA DE
GESTÃO

RIO DE JANEIRO

2018

SAMARA SAIEG WERNECK

**A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL COMO FERRAMENTA DE
GESTÃO**

Trabalho de conclusão de curso apresentado à Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro, como parte dos requisitos necessários à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof^a. Mônica Visconti

RIO DE JANEIRO

2018

AUTORIZAÇÃO

Eu, SAMARA SAIEG WERNECK, DRE 112212779, AUTORIZO a Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da UFRJ a divulgar total ou parcialmente o presente Trabalho de Conclusão de Curso através de meios eletrônicos e em consonância com a orientação geral do SiBI.

Rio de Janeiro, 18/07/2018.

Samara Saieg Werneck.

Dedico este presente trabalho, assim como, todas as minhas conquistas, a minha avó, Maria do Carmo Lobosco, por sempre acreditar em mim e ser minha inspiração, também a minha amada Mãe.

AGRADECIMENTOS

Mais um ciclo se encerra, gostaria de agradecer a todas as pessoas que tornaram possível esse momento. Foi um caminho de muitos altos e baixos, que com muita fé foi concluído.

Agradeço aos meus pais Guilherme Lobosco e Fátima Saieg, que me deram apoio e incentivo nas horas difíceis. Sou grata aos meus amigos, que me deram todo apoio nos momentos difíceis. Obrigada ao meu namorado Leonardo, que me estimulou durante todo e compreendeu minha ausência pelo tempo dedicado aos estudos. Meus agradecimentos aos irmãos, sobrinhos, tios e avós, que de alguma forma também contribuíram para que o sonho da faculdade se tornasse realidade.

A todos os professores que compartilharam o conhecimento, em especial a professora Mônica Visconti por dar orientação ao trabalho. A Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, por me acolher tão bem. Sou muito grata a Deus por me dar força todos os dias dessa jornada.

RESUMO

O estudo versa sobre a importância do uso da informação contábil para fins gerenciais e administrativos. Fazendo uma breve comparação entre a contabilidade gerencial e financeira, mostra-se a importância do resgate da contabilidade como instrumento de informação para fins internos. O objetivo do estudo é mostrar a relevância da informação contábil no contexto empresarial, como ela é utilizada como base do processo decisório da administração de uma empresa e a importância da utilização dessas informações como diferencial competitivo em relação às outras empresas.

Palavras-Chave: Gerencial. Informação Contábil. Administração.

ABSTRACT

The study addresses the importance of the use of accounting information for managerial and administrative purposes. A brief comparison between managerial and financial accounting shows the importance of redemption of accounting as an information tool for internal purposes. The goal of the study is to show the relevance of accounting information in the business context, how it is used as the basis of the decision making process of the management of a company and the importance of using this information as a competitive differential in relation to other companies.

Keywords: Managerial. Accounting Information. Administration.

SAMARA SAIEG WERNECK

A IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL COMO FERRAMENTA DE GESTÃO

Relatório final, apresentado a Universidade Federal do Rio de Janeiro, como parte das exigências para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Rio de Janeiro, 18 de julho de 2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Mônica Visconti- Orientadora
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Prof. Marcos Pinto- Avaliador
Universidade Federal do Rio de Janeiro

Prof. Luiz Henrique- Avaliador
Universidade Federal do Rio de Janeiro

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABRASCA	Associação Brasileira das Companhias Abertas
APIMEC NACIONAL	Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais
BOVESPA	Bolsa de Valores de São Paulo
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
CVM	Comissão de Valores Mobiliários
DRE	Demonstração de Resultados do Exercício
FIPECAFI	Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras
IASB	International Accounting Standards Board
IBRACON	Instituto dos Auditores Independentes do Brasil
IFAC	International Federation of Accountants
RTT	Regime Tributário Transitório

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Funções da informação gerada pela contabilidade gerencial.....	24
Quadro 2 – Elementos na tomada de decisão.....	26

SUMÁRIO

1	Introdução	8
2	Problema	11
2.1	Pressupostos da Problematização.....	11
2.2	O problema.....	11
2.3	Objetivos e Justificativa.....	11
3	Metodologia de pesquisa	13
3.1	Tipo de pesquisa.....	13
3.1.1	Quanto aos fins.....	12
3.1.2	Quanto aos meios.....	13
4	Revisão da Literatura	15
4.1	Histórico da contabilidade no Brasil.....	15
4.2	O desenvolvimento dos processos contábeis.....	17
4.3	A Lei 11.638/07 e as alterações introduzidas na Contabilidade.....	19
4.4	Comentários sobre a Lei 11.941/2009.....	21
4.5	Contabilidade gerencial e contabilidade financeira: diferentes contextos...21	
4.5.1	Contabilidade financeira.....	22
4.5.2	Contabilidade gerencial.....	23
4.6	Contabilidade como ferramenta de gestão e de auxílio à tomada de decisões.....	25
4.7	Demonstrações contábeis.....	30
4.8	Balanco patrimonial.....	31
4.9	Demonstração do Resultado do Exercício.....	32
4.10	Demonstração dos fluxos de caixa.....	32
4.11	Índice de liquidez.....	33

4.11.1	Liquidez corrente.....	33
4.11.2	Liquidez seca.....	34
4.11.3	Liquidez imediata.....	34
4.11.4	Liquidez geral.....	34
4.12	Índice de endividamento.....	34
4.13	Índice de lucratividade.....	35
4.14	Índice de rentabilidade.....	35
5	Conclusões e sugestões.....	36
	Referências	38

1 Introdução

No decorrer dos anos, com a globalização, tornou-se necessário uniformizar a contabilidade em todo o mundo, para facilitar a troca comercial e o fluxo do capital. Com essa mudança as empresas tiveram que se adaptar, gerando mudança nos processos e práticas, tanto interna como externamente. Internamente, as empresas precisaram se adequar as estratégias e processos para utilizar da melhor forma a informação gerada pela contabilidade para não perderem a competitividade frente às mudanças em todo o mundo. Externamente, as organizações tiveram que começar a seguir as normas internacionais de contabilidade, gerando assim novas obrigações.

A contabilidade, durante muito tempo foi vista apenas como um sistema de execução e apuração de impostos, mas diante desse cenário precisa ser usada como fonte de informações pelos administradores para a tomada de decisão, traduzindo em números as transações que ocorrem no dia a dia da empresa. O fato de conhecer bem os números da organização ao longo dos meses e anos dá apoio para uma melhor escolha dos procedimentos e decisões a serem tomados. Os fundamentos da administração já não seriam suficientes, tornando-se necessárias novas maneiras de se administrar (ANSOFF, 1991 apud FREZZATI, GUERREIRO, BRAGA, GOUVÊA, 2007).

Para isso, a contabilidade precisa elaborar suas demonstrações financeiras de maneira clara e evidenciando a situação patrimonial da empresa, o contador perde seu perfil guarda livros e assume um papel importante, que será fundamental aos tomadores de decisão das corporações.

As empresas modernas e que se preocupam com um processo de gestão bem desenvolvido, necessitam de uma estrutura organizacional bem delineada para a sua sobrevivência. Neste novo cenário surge um órgão interno cuja finalidade é garantir que as informações sejam adequadas ao processo decisório e que esteja sempre pronta a apoiar a diretoria da entidade no processo de gestão. É claro que estamos falando da controladoria (LUNELLI, 2017, s/p).

A empresa para crescer e continuar no ambiente competitivo precisa ter bem definidos os processos de planejamento estratégico e controle. Para isso é necessário entender bem o processo orçamentário da organização. De acordo com Frezatti, Guerreiro, Aguiar Gouvêa (2007) o processo de planejamento se divide entre planejamento estratégico e planejamento tático. Os autores apontam a

importância do planejamento tático, orçamentário, para que se tenha sucesso no planejamento estratégico. Nesse sentido, a contabilidade gerencial tem parte importante nesse sistema, através do planejamento e controle orçamentário.

Segundo Gonçalves et al., (2014 p.1) com a globalização foi preciso internacionalizar a contabilidade como forma de ganhar mais confiança no meio internacional, pois a tendência era que a maioria dos países adotassem um padrão contábil. Para o mesmo autor a convergência aos padrões internacionais valoriza a contabilidade, pois dá maior eficiência e qualidade.

Diante do exposto, o presente trabalho tem como objetivo verificar a relevância da informação contábil como base no processo decisório das empresas, bem como se houve grandes mudanças após a implementação da lei 11638/2007.

Para atender os objetivos a que se propõe, o presente trabalho foi dividido da seguinte forma:

- Identificação do problema, os objetivos e apresentação da justificativa e relevância do trabalho;
- Em seguida apresenta-se metodologia, delimitando os métodos e técnicas utilizados para validar cientificamente a pesquisa e a análise dos dados.
- O referencial teórico que alicerçou o estudo: foi feita uma revisão da literatura existente sobre a temática do trabalho, bem como foram pesquisados trabalhos acadêmicos já publicados que subsidiaram a monografia, bem como pesquisas na rede eletrônica, jornais e revistas.
- Finalmente, serão apresentados os resultados obtidos, conclusões e sugestões.

A informação gerada pela contabilidade possibilita uma tomada de decisão mais segura e uma alternativa para driblar a crise que atinge grande parte das empresas nacionais, pois apresenta alternativas em relação aos custos, possibilidades de otimizar operações e oportuniza a utilização de ferramentas utilizadas na avaliação de negócios ou na criação de valor para acionistas ou sócios, entendendo os pontos fortes e fracos da mesma, bem como o ambiente onde ela se insere.

2. Problema

2.1 Pressupostos da Problematização

O cenário mundial no mercado contábil passou por alterações importantes nos últimos anos, as normas agora emitidas estão de acordo com o *Internacional Accounting Standards Board* (IASB), que é referência internacional, a informação gerada é mais precisa, real, mais confiável. As empresas de grande porte agora precisam elaborar demonstrações contábeis padronizadas. Nesse sentido, a escrituração contábil precisa atender aos pronunciamentos técnicos. As companhias abertas e sociedades de grande porte de capital fechado são obrigadas a apresentar demonstrações contábeis segundo padrões da Lei das Sociedades Anônimas e auditadas por auditores independentes (MACHADO, 2009).

Para muitos a informação contábil sempre foi e continuará sendo um importante instrumento de informação que dá base para as decisões gerenciais (BARROS; VAINE, 2005), mas ainda existem aqueles que acreditam que a contabilidade é um sistema burocrático, que atende as leis e apura impostos apenas. No entanto, com o mercado altamente competitivo dos dias atuais os empresários precisam de informações precisas, fidedignas e em tempo certo, de como anda a situação do seu patrimônio e a contabilidade pode oferecer essas informações.

É importante mostrar que a profissão não é algo tão simples, os administradores principalmente, precisam entender a verdadeira proposta da contabilidade. O contador passou de prestador de serviços a gerenciador de informações, tornando-se um colaborador fundamental nas empresas.

2.2 O Problema

Diante do anteriormente exposto, o problema de pesquisa pode ser definido com os seguintes questionamentos:

Como informação contábil pode ser utilizada no processo decisório das empresas? Qual a importância das informações geradas pela contabilidade após a implementação da lei 11638/2007?

2.3 Objetivos e Justificativa

O objetivo é verificar a importância das informações geradas pela contabilidade e seu papel na tomada de decisão gerencial, mostrando sua significância no meio profissional brasileiro, em concordância com as novas exigências das leis e pronunciamentos.

Esse estudo torna-se pertinente pois pretende informar como as informações contábeis estão sendo utilizadas para uma boa tomada de decisões, recuperando a relevância da informação contábil nas corporações, provocando a reflexão nos profissionais das áreas relacionadas, bem como nos estudantes que ingressarão no mercado de trabalho.

Justifica-se assim, por mostrar aos contadores, administradores e demais gestores e tomadores de decisão o papel fundamental da contabilidade, expondo que a profissão não é apenas uma simples função de preenchimento de formulários e apuração de impostos.

3 Metodologia de pesquisa

A ciência moderna nasce quando é determinado um objeto específico de investigação e quando foi criado um método confiável pelo qual esse conhecimento era controlado (ARANHA; MARTINS, 2003).

A menção aos procedimentos metodológicos ajuda a entender a forma como é efetuada a pesquisa da informação que é utilizada no trabalho. “Para estudar o fenômeno/problema do estudo, é necessário selecionar o método mais adequado para que sejam alcançados os objetivos propostos” (HANDEM et al. 2009, p. 91). Ao utilizar-se determinado método, pretende-se atingir um tipo de conhecimento sistemático, preciso e objetivo (ARANHA; MARTINS, 2003).

Vergara (2000) propõe como taxionomia para a classificação da pesquisa a sua divisão em dois aspectos: quantos aos fins e quanto aos meios.

3.1 Tipo de pesquisa

A pesquisa encontra-se dividida nos aspectos relacionados com o estudo quanto aos fins a que se destina e quantos aos meios utilizados na coleta de informação.

3.1.1 Quanto aos fins

Quanto aos fins, achou-se importante efetuar uma pesquisa do tipo explicativa. “A investigação explicativa tem como principal objetivo tornar algo inteligível, justificar os motivos. Visa, portanto, esclarecer quais fatores contribuem, de alguma forma, para a ocorrência de determinado fenômeno”. (VERGARA, 2000, p.47)

3.1.2 Quanto aos meios

Quanto aos meios, a elaboração da pesquisa foi realizada através de um estudo bibliográfico, relacionada com o tema em questão e que será feita em livros, jornais, dissertações, revistas, entre outras (MARCONI; LAKATOS, 2007).

De acordo com o pensamento de Fonseca (2002, p. 32):

A pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. Qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto. Existem porém pesquisas científicas que se baseiam unicamente na pesquisa bibliográfica, procurando referências teóricas publicadas com o objetivo de recolher informações ou conhecimentos prévios sobre o problema a respeito do qual se procura a resposta.

Dentre os vários autores consultados encontram-se Marion (2012), Ludícibus (2010), Sá (2006) que abordam a temática relacionada a este trabalho e que permitem o devido embasamento teórico visando atingir os objetivos propostos.

No entanto, Lakatos e Marconi (2017, p.183) salientam que “ uma pesquisa bibliográfica não é mera repetição do que já foi dito ou escrito sobre certo assunto, mas propicia o exame de um tema sob novo enfoque ou abordagem, chegando a conclusões inovadoras”.

Neste trabalho, embora o mesmo tenha por base a pesquisa bibliográfica, não havendo pesquisa de campo ou estudo de caso, pode considerar-se que o universo estudado são as empresas e a forma como as mesmas utilizam a contabilidade como ferramenta de auxílio à gestão.

4 Revisão da Literatura

4.1 Histórico da Contabilidade no Brasil

Melis, (1950, p.3 *apud* Segreti et. al, 2007) destacou que a contabilidade e a conta são tão antigas quanto a história da civilização.

Sá (1997, p.16 *apud* Segreti et. al, 2007) acrescentou que a contabilidade nasceu com a civilização e conforme esta crescia e evoluía, a contabilidade acompanhou. Ambos os autores concordam que a contabilidade e a evolução da população são diretamente proporcionais.

Com a criação das Capitanias Hereditárias, que dividia o território brasileiro e o entregava a administração particular, cresceu a necessidade do controle em separado da coroa portuguesa, de acordo com Sá (2008, p.24 *apud* Silva, Maurício; Assis, Francisco, 2015).

O regime que se seguiu, estabelecendo as capitanias hereditárias, sobre a repartição do Brasil em autênticos feudos impunha naturalmente, controles contábeis específicos, descentralizados em relação à coroa, mas a ela ligados por processos de prestação de contas.

Silva et al. (2008) mostrou em seu trabalho que:

No Brasil Colonial houve um grande desenvolvimento da contabilidade pela necessidade de controle de gastos públicos. A contabilidade brasileira foi herdada dos portugueses com a implementação do método de partidas dobradas. Houve também grande influência europeia, principalmente italiana.

No ano de 1808 criou-se a Real Junta de Comércio, Fábricas e Navegação, a qual adotou o método de partidas dobradas no Brasil. No ano seguinte iniciou-se o processo de ensino da contabilidade, nesse mesmo ano Visconde de Cairu apresentou um Sistema de Direito comercial. (PELEIAS; BACCI, 2004).

Uma das primeiras manifestações relacionadas com a legislação contábil no Brasil foi, segundo Schmidt (2000), a criação do Código Comercial, em 1850, que estabelecia a obrigatoriedade das empresas apresentarem escrituração contábil e a elaboração da demonstração do Balanço Geral, anualmente. Definia ainda que o Balanço devia apresentar os bens, as obrigações e direitos das empresas.

No entender de Fic (2010) este Código Comercial foi a primeira tentativa de normatizar a Contabilidade e onde, na verdade, não eram estabelecidas regras contábeis mas sim a tratar as formalidades extrínsecas da escrituração, ou seja, da forma como os livros comerciais deveriam ser apresentados em obediência às prescrições legais.

Dez anos mais tarde, em 1860, surge uma nova lei, a nº 1083, que visava reestruturar o Código Comercial já existente e onde era dado destaque à obrigação que os comerciantes passavam a ter de publicar as suas demonstrações bem como quaisquer outros documentos que fossem exigidos pelo Governo. Esta lei possuía oito artigos e demonstrava enorme preocupação com o sistema financeiro, devendo segundo Ricardino Filho e Ludícibus (2002), ser considerada como a primeira Lei das Sociedades Anônimas no Brasil, contrariamente à opinião daqueles que consideram ser essa a Lei 2627, de 1940.

Segundo Franco (1988) a primeira lei sobre o imposto de renda, datada de 1926 viria a influenciar decisivamente a forma como os critérios de apuração de resultados nos balanços eram efetuados, ao adotar normas de caráter fiscal que acabavam por criar alguns conflitos em relação aos princípios contábeis.

A legislação fiscal acaba por influenciar bastante a Contabilidade, entrando inclusive em conflito com alguns princípios que são aceitos de forma tradicional e que eram depois recusados ou contestados pela escrituração fiscal (SÁ, 2008).

Em 1931, o Decreto nº 20130 representa também um momento importante para a área contábil ao instituir a obrigatoriedade da assinatura de um profissional contábil para validar a escrituração das sociedades (BACCI; PELEIAS, 2004).

Posteriormente, já em 1939, é instituído o Decreto-Lei nº 1168 onde fica definido que todas as firmas individuais e as pessoas jurídicas que recolhessem o imposto de renda resultante da tributação do lucro real deveriam apresentar o balanço anual, obrigatoriamente, com o período de apuração definido entre 1 de Janeiro a 31 de Dezembro.

O Decreto-Lei nº 2627 de 1940, estabelecia procedimentos para a Contabilidade, dentre os quais as regras para a avaliação de ativos, apuração e distribuição de lucros, criação de reservas, bem como a padronização para a publicação da demonstração de lucros e perdas e do balanço. No entender de Schmidt (2000) este Decreto-Lei veio conferir uma padronização aos balanços e à

forma como a contabilidade passa a partir desse momento a apresentar padrões de publicação.

O Decreto-Lei nº 9295/46 define as bases para a criação do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) cujo objetivo era a orientação, normatização e fiscalização do exercício da profissão contábil e da regulamentação da contabilidade.

O objeto de estudo da contabilidade é o patrimônio das empresas e a análise dos fatos que vão alterando esse patrimônio, ainda que a mesma tenha surgido para conhecer e controlar o patrimônio pessoal, permitindo que fosse feita uma avaliação do fluxo de riqueza do mesmo.

No campo empresarial, são as informações obtidas e facultadas pela contabilidade que permitem identificar a capacidade que as empresas tem para cumprir as suas obrigações, bem como as suas dívidas, pelo que esta é uma ferramenta importante para quem tem à sua responsabilidade a administração das mesmas, porque permite gerir e adotar as estratégias necessárias para a sua organizações, bem como permitir aos investidores o conhecimento da empresa (MISSAGIA; VELTER, 2005).

São as informações que a contabilidade fornece que permitem acompanhar o desenvolvimento da empresa e que possibilitam tomar decisões a vários níveis, administrativo, econômico e financeiro. Daí que Ribeiro (2003) considere que a principal missão da contabilidade é aquela de produzir informações que possam corresponder à demanda dos usuários, estejam eles dentro da empresa ou externos e que apresentem como principais características a confiabilidade, a compreensibilidade, a relevância e a comparabilidade.

4.2 O desenvolvimento dos processos contábeis

O fato de a contabilidade ser considerada uma linguagem universal no que diz respeito aos negócios, levou a uma grande evolução da mesma, tendo também atribuído um perfil onde se verificam determinadas características locais, o que levou a que cada país fosse evoluindo para uma normatização própria. Essa característica local, segundo a opinião de Freire et al. (2012), atribui-lhe também uma complexidade no momento de se adaptar às normas internacionais.

O processo de globalização e o desenvolvimento das relações comerciais entre as várias organizações veio demonstrar que a contabilidade era uma área

onde havia muitas diferenças nos conteúdos e com pouco entendimento das especificidades, sobretudo devido às diferentes normas e orientações que cada país apresentava, pelo que acabou por surgir a necessidade de criar informações mundialmente compatíveis e que pudessem ser entendidas pelos diferentes usuários (ALMEIDA et al., 2011).

Surge assim a harmonização contábil que, de acordo com Amenábar (2001) é um processo utilizado por vários países que efetuam alterações aos seus sistemas e normas contábeis para que os mesmos se tornem compatíveis ainda que se respeitem as características e as particularidades de cada um dos países integrantes nesses padrões internacionais.

Foram criados diversos órgãos internacionais relacionados com os processos de convergência contábil dentre os quais é possível destacar o *International Federation of Accountants* (IFAC) ou o *International Accounting Standards Board* (IASB).

O Brasil está representado internacionalmente pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).

O IBRACON, segundo Assis, Madeira e Silva (2004, p. 120) é:

[...] uma entidade profissional onde se encontram reunidos contadores e auditores independentes e que têm como função discutir, desenvolver e divulgar as posições técnicas e éticas relacionadas com a atividade contábil e de auditoria no Brasil. O Ibracon elabora e publica vários pronunciamentos técnicos relacionados com Normas e Procedimentos de Auditoria (NPAs) e Normas e Procedimentos de Contabilidade (NPC's) sendo que algumas delas são posteriormente oficializadas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), pelo Banco Central do Brasil e pelo Conselho Federal de Contabilidade, tornando-se estes de observância obrigatória.

Segundo a própria instituição, o Ibracon (2017) procura fazer evoluir as Normas Brasileiras da Contabilidade, em função da sua elevada importância no contexto financeiro nacional e também internacional bem como pela evidente necessidade de unificar as Normas Contábeis Brasileiras, cuja origem emana de diversas fontes e, conseqüentemente, a convergência com as normas estabelecidas internacionalmente.

A questão da convergência de normas brasileiras em relação ao padrão internacional levou ainda à criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), instituído pela resolução 1.055/2005 e que foi criado pelo CFC. Este Comitê é constituído por seis integrantes, a saber: Associação Brasileira das Companhias

Abertas (ABRASCA), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (APIMEC NACIONAL), Bolsa de Valores de São Paulo (BOVESPA), CFC, Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (FIPECAFI) e IBRACON (CPC, 2017).

Segundo o CPC (2017) este organismo resulta da necessidade da convergência internacional das normas contábeis, da centralização na emissão de normas desta natureza e da representação e processos democráticos na produção dessas informações, apresentando como principais objetivos:

[...] o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da Contabilidade Brasileira aos padrões internacionais (CPC, 2017, s/p.).

Verifica-se assim que foram tomadas várias medidas legais, institucionais e regulamentares visando a convergência das normas e práticas contábeis brasileiras com os padrões internacionais. Para além da criação dos órgãos já mencionados, é importante mencionar as alterações à Lei que foram efetuadas visando essa convergência em relação às normas internacionais. De acordo com Freire et al. (2012) pode considerar-se que a necessária convergência tem o seu início com as Leis 11.638/2007 e 11.941/2009.

4.3 A Lei 11.638/07 e as alterações introduzidas na Contabilidade

Tendo entrado em vigor em 2008, a Lei 11.638 foi promulgada já no final de 2007 e veio introduzir alterações importantes na matéria contábil decorrentes, sobretudo, pelo desenvolvimento registrado no mercado internacional e cujo objetivo passava por fazer que a contabilidade brasileira apresentasse alguns parâmetros de convergência com a normas de contabilidade internacional.

A competitividade a nível de mercados internacionais leva as empresas a investir em outros países ou a procurar investidores estrangeiros surgindo assim a necessidade de harmonizar as normas contábeis no mundo e essa convergência visa atender as necessidades das empresas e dos usuários a nível geral.

Até então, a Lei em vigor era a 6.404, também conhecida como Lei das Sociedades Anônimas e que, em conjunto com outras normas e regulamentos devidamente emanados pelo Conselho Federal de Contabilidade e da Comissão de Valores Mobiliários norteava a prática contábil relacionada com este tipo de empresa/sociedade. (BARTH, 2014).

Foi criado o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que se tornou responsável pelo estudo e pela divulgação de normas, padrões e princípios de contabilidade, buscando a adequação das normas brasileiras ao padrão internacional, com base nos critérios definidos pelo *International Accounting Standards Board* (IASB).

Segundo Ludícibus, Martins e Gelbcke (2008) mais do que inserir na legislação de natureza contábil novas disposições, a Lei 11.638/07 trouxe também alguns ajustes referentes à tributação e a outros aspectos, como o caso de permitir que o processo da denominada harmonização contábil fosse centralizado em uma entidade, daí a criação do já referido Comitê de Pronunciamento.

Esta nova Lei 11.368/2007 introduziu mudanças consideráveis na escrituração contábil, na elaboração das demonstrações financeiras, estendendo essa obrigatoriedade às restantes formas societárias, impactando especialmente as sociedades de grande porte e colocando as normas internacionais de contabilidade, de forma plena, na contabilidade brasileira (PEREIRA, 2008).

Para Almeida e Braga (2008) esta lei teve como objetivo principal a adequação de disposições da anterior Lei das Sociedades por Ações, em particular no que diz respeito aos elementos que tratam da matéria contábil, à nova realidade da economia brasileira como decorrência da globalização dos mercados e ainda da evolução natural dos princípios fundamentais da contabilidade. Assim, as normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) também deverão ser elaboradas seguindo os padrões internacionais de contabilidade.

Posteriormente à publicação desta Lei, foi considerado pertinente efetuar mais alterações à Lei das Sociedades Anônimas e que não haviam sido introduzidas ainda, pelo que foi inicialmente criada uma Medida Provisória nº 449, onde essas novas alterações eram contempladas. Essa Medida Provisória viria depois a ser convertida na Lei 11.941/2009.

4.4 Comentários sobre a Lei 11.941/2009

Esta Lei viria a introduzir uma série de alterações fazendo assim com que fosse adotada uma nova filosofia contábil. Dessas alterações pode mencionar-se (GERON, 2008):

- a) a alteração da legislação tributária federal, em relação ao parcelamento ordinário dos débitos tributários;
- b) instituição do regime tributário de transição; e
- c) concessão da remissão em casos específicos

No entender de Gelbcke, Iudícibus e Martins (2009) a Lei 11941 representou também um passo enorme no sentido da convergência das normas internacionais, já que permitiu corrigir alguns erros ou desvios contábeis que ainda pudessem ser possíveis após a aprovação da Lei 11.638. Assim, a instituição do Regime Tributário Transitório (RTT) permitiu a separação da Contabilidade com fins meramente informativos, societários e de divulgação com o que ocorre com a empresa, em relação ao exterior sejam eles credores, investidores ou outros interessados, da Contabilidade efetuada para fins tributários.

4.5 Contabilidade gerencial e contabilidade financeira: diferentes contextos

De uma forma geral, as empresas são avaliadas em função em vários parâmetros como a qualidade dos produtos que oferece, pela responsabilidade social que apresentam, pelo prestígio e força da marca ou pela sua capacidade financeira.

Considerando que a contabilidade é, segundo Niyama e Silva (2008), a linguagem através da qual os agentes econômicos se comunicam, buscando novas oportunidades de investimento e avaliando o risco das suas transações, pode presumir-se que o objetivo da contabilidade é possibilitar que um conjunto de eventos econômicos que possam causar impacto nas empresas possam ser devidamente mensurados, e através dessa mensuração reunir as informações que são necessárias para auxiliar na gestão e na tomada de decisão dos gestores, permitindo que estes tomem ações economicamente racionais e fundamentadas.

A contabilidade é uma ferramenta que pode ser utilizada de diversas formas, dependendo de quem se serve da mesma. De acordo com Stratton, Horngren e Sunden (2004) é possível considerar três categorias de usuários da informação fornecida pela contabilidade. A saber:

- a) Os gestores internos que utilizam a informação dada pela contabilidade para efetuar o planejamento e o controle, no curto prazo, das operações rotineiras da empresa;
- b) Os gestores internos que fazem uso da informação contábil para auxiliar na tomada de decisões e na formulação de políticas gerais da empresa, bem como em estabelecer planos no longo prazo; e
- c) Os usuários externos sejam eles investidores ou representantes governamentais, que utilizam essa informação para tomar decisões relacionadas com a empresa.

Enquanto que no caso dos usuários externos, a informação utilizada pelos mesmos decorre da contabilidade financeira, os usuários internos utilizam a informação que lhes é facultada pela contabilidade gerencial.

4.5.1 Contabilidade financeira

A contabilidade financeira disponibiliza informações econômicas especialmente direcionadas para os usuários externos, estando assim diretamente ligada à comunicação e à elaboração de fatores econômicos, bem como das correspondentes informações que visam os clientes externos, onde se incluem os investidores, entidades reguladoras, autoridades governamentais ou credores. Os usuários externos têm assim o acesso aos resultados das decisões tomadas pelos administradores das empresas, bem como das melhorias de processos que os mesmos executem (ATKINSON et al., 2000).

Estes autores explicam ainda que a contabilidade financeira caracteriza-se por apresentar um conjunto de procedimentos e regras, com a existência de requisitos que são obrigatórios na elaboração de relatórios, bem como processos de elaboração de demonstrativos financeiros cujo objetivo é o usuário externo à empresa, onde se inserem acionistas, credores e órgãos governamentais. Os

resultados são apresentados seguindo padrões e princípios, exigidos por convenções e leis para que possam ser lidos por qualquer usuário que a eles tenha acesso e possam ser entendidos, possibilitando assim a tomada de decisões.

Pode considerar-se a contabilidade financeira como uma contabilidade mais geral e que é necessária em todas as empresas já que fornece informações de caráter básico, seguindo a legislação comercial.

4.5.2 Contabilidade gerencial

A contabilidade gerencial aporta para a administração da empresa a informação útil que lhe possibilita agir em diferentes vertentes como um auxílio ao planejamento, a avaliação e mediação de desempenho, fixação de preços, etc. (PIZZOLATO, 2000).

Stratton, Horngren e Sunden (2004) caracterizam a contabilidade como um processo onde se identifica, mensura, acumula, analisa, prepara, interpreta e comunica informações que possam auxiliar os gestores a conseguirem atingir os objetivos traçados para a sua organização. É uma forma de capacitar as empresas a processarem e a relatarem informações que podem posteriormente ser utilizadas na tomada de decisões de caráter operacional e administrativamente vitais para o futuro da empresa.

Já Padoveze (2000) indica que a contabilidade gerencial pertence a uma área contábil que pode ser vista como autônoma já que o tratamento a que a informação contábil é sujeita é diferenciado, com um enfoque colocado no planejamento, no controle e na tomada de decisão, além de apresentar um caráter de integração no sistema de informação contábil.

Pode caracterizar-se contabilidade gerencial, de uma forma superficial, como um enfoque especial que se confere a diversas técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços, etc. e que quando colocados numa perspectiva diferente, com um grau mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferente, permite auxiliar os gerentes das organizações em seu processo decisório (IUDÍCIBUS, 2009, p. 21)

Ao adotar os procedimentos de uma contabilidade gerencial, com um sistema de informações gerenciais e desde que se adotem determinadas condições, as

empresas podem retirar desse processo um conjunto de benefícios de onde se destacam os seguintes fatores, de acordo com Oliveira (2005):

- a) Uma diminuição no custo das operações;
- b) Acesso às informações melhorado, proporcionando a apresentação de relatórios mais eficazes e precisos;
- c) Melhoria setorial, maior produtividade;
- d) Aumento da qualidade nos serviços oferecidos e efetuados;
- e) Melhoria no processo de tomada de decisões, já que as informações são apresentadas de uma forma mais precisa e eficaz;
- f) Promove mais interação entre os responsáveis pelas decisões;
- g) Melhoria na qualidade das projeções, com impacto nas decisões; e
- h) Estrutura organizacional mais bem preparada, facilitando o fluxo de informação.

Estas são algumas das razões que levam a pensar que a contabilidade gerencial é uma ferramenta importante quando se pensa em aspectos que podem ser úteis no processo de tomada de decisões a que os administradores das empresas estão obrigados.

Outra vantagem da contabilidade gerencial é que a mesma pode ser aplicada a todos os setores da empresa, sendo portanto, uma fonte de informação a vários níveis da hierarquia. A mesma permite dar suporte, utilizando o sistema de informação contábil gerencial, a todas as áreas da empresa, ainda que cada nível dentro da empresa possa fazer uma utilização diferenciada da mesma informação contábil, já que ela permite ser trabalhada de forma específica, para cada segmento (PADOVEZE, 2000).

Atkinson et al. (2000) apresentam algumas das funções que a Contabilidade gerencial agrega à gestão das organizações:

Quadro 1 – Funções da informação gerada pela contabilidade gerencial

Funções	Características
Controle Operacional	Proporciona a obtenção de informações relacionadas com a qualidade das tarefas que são executadas bem como da sua eficiência.

Custeio do produto e dos clientes	Permite a mensuração dos custos dos recursos necessários à produção, venda e entrega dos produtos ou serviços aos clientes.
Controle Administrativo / Estratégico	Fornecer a informação necessária em relação ao desempenho financeiro e competitivo no longo prazo, às condições de mercado, bem como as preferências dos clientes e as inovações a nível tecnológico.

Fonte: Atkinson et al. (2000, p. 45).

O Quadro 1 permite perceber que a informação gerencial a nível contábil proporciona a organização de diferentes operações, gerando o conteúdo necessário que pode ser utilizado como ferramenta auxiliar no momento de decidir que opções tomar ou que estratégias organizacionais e empresariais adotar, em determinado momento ou situação.

4.6 Contabilidade como ferramenta de gestão e de auxílio à tomada de decisões

A utilização da ciência contábil como ferramenta de auxílio na tomada de decisão é algo que se tornou importante no mundo empresarial já que, de acordo com Marion (2012), a contabilidade permite coletar todos os dados econômicos, registrando-os, atribuindo-lhes uma medida monetária e transformando-os em relatórios ou comunicados. Este aspecto é tão mais importante quando se entende que a tomada de decisão vai além da simples aprovação ou veto de uma decisão e que é fundamental que o administrador ou gestor possa ter o conhecimento suficiente dos processos envolvendo o assunto em questão.

Para Peleias (2002) o ato de efetuar escolhas encontra-se presente em todos momentos da vida humana. As decisões são momentos orientados por ações, por julgamentos que acabam por ter impacto em um determinado curso de ação. No entanto, o processo decisório é algo que envolve pensamento e ação.

Segundo Maia e Gontijo (2004), nas organizações a tomada de decisões é algo que acontece a todo o momento e as decisões a serem tomadas estão relacionadas com diversas situações e problemas. Aqueles que são responsáveis pelas mesmas utilizam-se, geralmente, das suas experiências anteriores, dos seus

conhecimentos técnicos, das suas crenças e valores, suas filosofias que vão direcionando a forma como decidem.

Ter que tomar decisões é uma tarefa básica que todos aqueles que administram empresas são obrigados a tomar e as mesmas estão presentes inclusive quando se organiza, planeja, dirige ou controla qualquer atividade organizacional (GEORGE; JONES, 2008).

Daí que se considera que o processo de tomada de decisão é influenciado por diversos fatores e apresenta inúmeras variáveis e são estes fatores e variáveis que fazem deste processo algo incerto pelo que é importante a existência de ferramentas que possam ajudar a diminuir essas incertezas nos processos de decisão.

O processo de tomada de decisão engloba alguns elementos onde cada um deles reflete uma determinada ação e contexto que, no final, permite decidir de uma forma mais consciente, embasada e com um foco mais identificado em função de determinado objetivo.

Quadro 2 – Elementos na tomada de decisão

Tomador de Decisões	Grupo ou Elemento que seleciona as estratégias disponíveis.
Objetivos da Decisão	Metas a serem atingidas pela organização e que podem englobar diferentes aspectos como conquista de novos mercados, utilização de novas metodologias de produção, investimentos a curto, médio e longo prazo. Esses objetivos devem estar devidamente embasados em informações que permitam avaliar os efeitos das decisões.
Valores ou Preferências do Tomador de Decisões	Remete para os critérios que são utilizados para a efetivação das escolhas. Os valores podem envolver componentes econômicas ou influências pessoais.
Estratégias ou Alternativas do Tomador de Decisões	Cursos de ação alternativos e que se baseiam nos recursos ao alcance e sob o controle do tomador de decisões.
Consequências ou Resultados da Decisão	Resultado das estratégias adotadas e que podem influenciar ações futuras.

Fonte: Peleias, 2002

Verifica-se que a tomada de decisões deve ser considerada como um processo de planejamento e controle e onde as decisões são tomadas para corrigir

ações ou para efetuar uma sequência lógica de etapas visando o desenvolvimento da empresa.

A tomada de decisões deve ser considerada como um processo de planejamento e controle e onde as decisões são tomadas para corrigir ações ou para efetuar uma sequência lógica de etapas visando o desenvolvimento da empresa.

Maximiniano (2004) considera que as decisões envolvem duas categorias, a saber:

- a) Decisões programadas, contempladas no programa de soluções da organização; e
- b) Decisões não programadas são aquelas que são tomadas uma a uma, para enfrentar determinados problemas, os quais as soluções padronizadas não têm a capacidade de resolver.

A utilização de ferramentas de apoio à tomada de decisões ajuda a tornar menos relevante algumas variáveis menos importantes e a considerar apenas o que parece fundamental em cada situação, ou seja, permite trabalhar com um modelo mais simplificado da realidade, através da apresentação de cenários satisfatórios, onde as tais variáveis consideradas irrelevantes no processo são eliminadas (GEORGE; JONES, 2008).

De uma forma geral, a tomada de decisões reflete-se e refletem os ambientes externos e internos das organizações e nesse sentido, todo o processo decisório não está restringido aos limites da empresa, já que envolve também investidores, fornecedores, a banca, etc.

Para Parisi e Megliorini (2011, p. 126) “tomar uma decisão remete para uma escolha que é feita perante vários caminhos possíveis para que se possa solucionar um problema ou aproveitar uma oportunidade, pensando no que melhor se adequa aos propósitos pretendidos”. Esta ideia significa que, embora se tome uma decisão e ela possa resultar ou não, a mesma é sempre focada em procurar o melhor para os envolvidos no processo.

Um dos papéis atribuídos à Contabilidade, de uma forma geral, é a de servir como ferramenta de auxílio à tomada de decisão, gerando informações

apresentadas através dos dados que constam nas demonstrações financeiras e que podem ser acessadas pelos usuários internos e externos.

Uma vez que os usuários das informações contábeis são variados, para cada um deles existem necessidades diferenciadas em termos de informações ainda que o objetivo final de todos seja comum, ou seja, estar de posse de informações que, devidamente corroboradas possam permitir tomar as melhores decisões.

Na vida das empresas, as decisões devem ser analisadas na globalidade e com coerência, procurando apresentar como base informações de caráter econômico, ou seja, financeiras e contábeis, já que as decisões tomadas podem causar enorme impacto para a organização.

Assaf Neto (2009) considera que as decisões financeiras que são tomadas pelas empresas estão relacionadas com a captação de recursos, financiamentos e que essas decisões influenciam, de forma continuada e inevitável, o desenvolvimento e a sustentabilidade da empresa. Este autor apresenta dois tipos de decisões para exemplificar a opinião e que são:

- a) As decisões de investimento, cujo objetivo é agregar valor e transmitir a mensagem de que a organização é economicamente atraente e viável; e
- b) As decisões de financiamento, cujo objetivo é escolher a melhor estrutura de capital, procurando decidir entre o capital próprio e o de terceiros e as formas de sustentar os seus compromissos.

A utilização da análise às demonstrações financeiras como elemento de auxílio na tomada decisões prova-se como importante já que estas fornecem dados sobre a efetiva situação financeira da empresa e dessa forma, pode proporcionar à empresa a concretização dos seus objetivos (MATARAZZO, 2010).

Já Treuherz (1987) considerava que a análise das demonstrações financeiras é necessária também já que proporciona a possibilidade de comparação de dados financeiros, apresentando um determinado padrão que pode traduzir os objetivos da empresa, a sua estratégia, tanto a própria como em relação a outras empresas.

Também a análise do Balanço Patrimonial e as Demonstrações de Resultados do Exercício são consideradas fundamentais por Santos (2000) que afirma que as mesmas proporcionam o necessário suporte para que a empresa possa alcançar os seus objetivos.

No caso do Balanço Patrimonial, por ser preparado a partir de uma data específica e onde se registram as categorias e os montantes de ativos empregados pela empresa bem como as suas obrigações para com funcionários e proprietários permite contemplar as áreas principais que se encontram relacionadas com o gerenciamento e com o futuro da empresa (HELFERT, 2000).

Em relação à Demonstração de Resultados, Helfert (2000) considera que a mesma reflete os efeitos de decisões operacionais tomadas pela organização em um determinado espaço de tempo e permite verificar onde é possível melhorar o desempenho.

Verifica-se, portanto que as informações relacionadas com a situação financeira são fundamentais para a organização e possibilitam a execução de atividades de controle que atribuem ao processo decisório maior consistência, já que apresentam informações financeiras que podem ser analisadas. Santos (2000) apresenta como atividades de análise as seguintes possibilidades:

- a) Análise da existência ou não de um sistema de planejamento formal;
- b) Análise da existência de projetos relacionados com investimentos;
- c) Análise da evolução das vendas;
- d) Análise dos custos de produção

Observa-se assim que para que a empresa possa obter sucesso nas suas ações, é importante que a administração entenda a importância da Contabilidade e da análise às demonstrações financeiras, enquanto auxiliar na tomada de decisões já que a precisão das informações é geralmente direcionada a demonstrar os pontos de maior necessidade da organização.

Segundo Marion (2009) todas as movimentações de mensuração monetária são registradas pela Contabilidade, que por sua vez tem a capacidade de resumir em dados devidamente registrados sob a forma de relatórios e que depois são presentes à organização e aos interessados em conhecer qual a situação da empresa. É através dos relatórios contábeis que é possível verificar fatos ocorridos, analisar resultados obtidos, identificar os motivos pelos quais determinados resultados aconteceram e, em função dessa análise, tomar as melhores decisões para o desenvolvimento da empresa.

Crepaldi (2011) considera que a contabilidade é importante em qualquer empreendimento uma vez que possibilita aos gestores terem a informação necessária, como os custos, a lucratividade dos seus produtos, o segmento de mercado, perfil dos clientes e dessa forma, tem como efetuar a avaliação do desempenho dos projetos e produtos da empresa, bem como da situação econômica e financeira da mesma, podendo assim agir conforme for melhor para a sua administração.

4.7 Demonstrações contábeis

As demonstrações contábeis são utilizadas como ferramenta de auxílio à gestão das empresas já que permitem mostrar em que condições econômicas e financeiras as empresas se encontram, em um determinado momento. De acordo com o indicado por Missaglia e Velter (2005), as demonstrações contábeis são relatórios organizados e onde, de uma forma sintética, se evidenciam os elementos e fatos contábeis que influenciam as mudanças de patrimônio e a situação econômica das organizações.

Um analista, através das demonstrações contábeis que são extraídas das empresas consegue reunir uma série de informação relevante relacionada com a sua situação econômica e financeira. Pode, por exemplo, retirar conclusões em relação ao investimento de ações em determinada companhia, se há um critério que merece ser atendido ou não; se a liquidez da empresa se encontra em uma situação equilibrada ou de insolvência; se a atividade da empresa produz uma rentabilidade que permita satisfazer as expectativas dos seus administradores e/ou acionistas, etc. (ASSAF NETO, 2012).

Segundo Ludícibus (2010) as demonstrações contábeis devem ser relatórios que apresentem a capacidade de expor, em determinado período e de forma resumida e ordenada, os principais fatos que são registrados pela contabilidade da empresa.

Verifica-se, assim que a análise efetuada às demonstrações contábeis permite envolver uma comparação com empresas do mesmo setor, bem como uma avaliação das tendências do posicionamento da empresa no mercado, ao longo do tempo. Estas informações e estudos auxiliam a administração na identificação de deficiências, permitindo tomar medidas que melhorem o desempenho.

4.8 Balanço Patrimonial

Segundo Szuster et al. (2011) o balanço patrimonial tem como objetivo apresentar o posicionamento financeiro da empresa em um momento determinado e informar qual a capacidade da mesma na geração de fluxos de caixa. O Balanço Patrimonial é preparado ao final de cada ano e, demonstrar, de forma ordenada, quais os ativos (bens e direitos), quais os passivos (obrigações) e qual o patrimônio líquido (diferença entre ativo e passivo) da empresa.

Marion (2009) explica que o ativo são todos os bens e direitos de propriedade da empresa, que são monetariamente mensuráveis e que representam benefícios presentes ou futuros para a empresa. O ativo pode ainda dividir-se em ativo tangível, ou seja, aquilo que se pode tocar como prédios, máquinas, veículos, estoques e o ativo intangível, ou seja, bens que não podem ser tocados, como a imagem da empresa ou a sua marca.

Em relação ao passivo, este define-se como as dívidas, obrigações e financiamentos da empresa e também podem ser divididos em dois grupos: o passivo exigível, constituído por todas as obrigações relacionadas com os fornecedores, impostos, financiamentos; e o passivo não exigível que se caracteriza como sendo a obrigação que não é exigida enquanto a empresa se mantém em atividade, já que é uma obrigação para com os seus proprietários (MARION, 2009).

Dentro do balanço patrimonial há ainda o patrimônio líquido, que remete para os recursos dos proprietários que foram investidos na empresa e que também podem ser denominados como capital. Este patrimônio pode sofrer alterações em função de novos investimentos dos proprietários da empresa ou através de rendimentos decorrentes da aplicação efetuada, que é denominada de lucro.

Como explicação, Ludícibus e Marion (2009) acrescentam que a utilização do termo balanço está relacionado com o sentido de equilíbrio e de igualdade entre as contas constituintes do Balanço Patrimonial, ou seja, do ativo e passivo mais o patrimônio líquido e que o termo patrimonial remete para o conjunto dos bens, obrigações e direitos da empresa. Como formato de apresentação, o Balanço Patrimonial deve incluir ainda uma coluna comparativa que permite comparar os valores entre o exercício presente e o exercício anterior.

4.9 Demonstração do Resultado do Exercício

A cada ano, que é a duração do exercício, é apurado o resultado do período. Segundo Marion (2009), no final de cada período, todas as receitas e despesas da empresa devem ser transferidas para a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), onde não se devem acumular despesas e receitas de um ano para o seguinte, começando a escrituração do próximo exercício sempre do zero.

A DRE é um resumo das despesas e receitas efetuadas pela empresa, correspondentes ao período de 12 meses, concebida para demonstrar como é efetuada a formação do resultado final do exercício, ou seja, se a empresa teve lucro ou prejuízo. A DRE apresenta uma estrutura que permite evidenciar as diversas fases do resultado, apresentando o valor inicial da receita operacional bruta que foi apurada nas vendas e as prestações de serviços da empresa, passando depois pela dedução dos encargos tributários devidos, as devoluções e abatimentos que a ela sejam relativos e também os seus respectivos custos, apurando-se assim o lucro operacional bruto (BASSO, 2011).

A DRE proporciona uma síntese financeira dos resultados operacionais e não operacionais da empresa em um dado período ainda que sejam elaboradas anualmente, tal como a lei indica, em termos de divulgação, ela é elaborada, geralmente, de forma mensal para fins administrativos. Assim, a elaboração adequada da DRE permite aos gestores a execução de uma administração direcionada para a eficiência e competência.

4.10 Demonstração dos fluxos de caixa

A demonstração dos fluxos de caixa permite analisar a capacidade financeira que as empresas apresentam para honrar os seus compromissos com terceiros, em relação a empréstimos e financiamentos, com os seus acionistas (dividendos) e a geração de resultados futuros. Além disso, permite ainda identificar a sua posição em termos de liquidez e solvência financeira (NETO, 2012).

Segundo Marion (2009), a demonstração dos fluxos de caixa é uma demonstração dinâmica, inserida no Balanço Patrimonial e indica qual a origem do dinheiro que entrou no caixa, da mesma forma que apresenta a aplicação de todo o

dinheiro que saiu do caixa em um determinado período, bem como o resultado do fluxo financeiro.

Para Pizzolato (2012), se na DRE o planejamento efetuado pode apresentar-se como bastante útil no longo prazo, a demonstração dos fluxos de caixa, é o instrumento mais adequado para identificar a disponibilidade de pagamentos aos fornecedores, no curto prazo, de empréstimos bancários, de pagamento de dividendos aos acionistas, dos juros e dos pagamentos previstos no longo prazo, para além das despesas correntes e receitas de caixa.

Franco (2009) considera que a demonstração dos fluxos de caixa é uma ferramenta de grande utilidade, enquanto instrumento de administração financeira, uma vez que dá ao gestor financeiro a possibilidade de elaborar um melhor planejamento financeiro que possa proporcionar maiores rendimentos à empresa.

4.11 Índice de liquidez

O índice de liquidez permite identificar a situação financeira da empresa em relação aos seus diferentes compromissos e obrigações financeiras. Esses indicadores permitem efetuar uma avaliação eficaz da suficiência financeira das empresas, ou seja, da capacidade que estas apresentam para honrar os seus compromissos nas datas marcadas (FERRONATO, 2011).

4.11.1 Liquidez corrente

Este índice é utilizado, de forma habitual, na análise de balanços e possibilita identificar quanto a empresa possui em recursos no curto prazo para poder efetuar o pagamento das suas dívidas circulantes, ou seja, as dívidas a vencer no curto prazo (SZUSTER et al. 2011).

4.11.2 Liquidez seca

O índice de liquidez seca elimina a forte de incerteza (relacionada com os estoques), sendo uma variante, em função desse aspecto, bastante adequada para avaliar a situação de liquidez da empresa (IUDICIBUS, 2010).

4.11.3 Liquidez imediata

Este índice remete para uma rigorosa avaliação da liquidez da empresa e permite efetuar o confronto entre as obrigações de curto prazo que a empresa tem a capacidade de pagar, com o saldo disponível em caixa e em equivalentes (SZUSTER et al. 2011).

4.11.4 Liquidez geral

Este é um índice um pouco mais abrangente já que não está limitado ao circulante. O índice de liquidez geral permite demonstrar quanto a empresa apresenta nesses ativos para cada real de obrigações com terceiros. Neste indicador, o menor do que 1,0 identifica uma possível tendência para uma situação de insolvência e quanto menor do que 1,0 indicar, pior será a situação de curto e longo prazo (LINS; FILHO, 2012).

No entender de Iudícibus (2010) este índice possibilita identificar a saúde financeira da empresa em relação às obrigações de longo prazo, uma vez que os índices de liquidez corrente e seca se apresentam razoáveis em casos de empréstimos a longo prazo.

4.12 Índice de endividamento

O índice de endividamento permite avaliar qual é a segurança que a empresa oferece em relação ao capital de terceiros, identificando a sua política de obtenção de recursos bem como a alocação dos mesmos nos diferentes itens do ativo (SZUSTER et al. 2011).

4.13 Índice de lucratividade

Este indicador demonstra os recursos que foram geridos na empresa, em relação às receitas de vendas líquidas do referido período, bem como quanto a empresa conseguiu de lucro com essas operações, avaliando assim a sua eficiência no processo produtivo (LINS; FILHO, 2012).

4.14 Índice de rentabilidade

Considerado com o índice mais importante, o índice de rentabilidade identifica o retorno sobre o patrimônio líquido da empresa e a sua mensuração é efetuada utilizando as comparações entre o lucro que é obtido e o investimento que é efetuado (PIZZOLATO, 2012).

5 Conclusões e sugestões

Sendo considerada como uma ciência ou uma técnica que estuda, controla e que permite interpretar os fatos ocorridos no patrimônio das organizações, utilizando para tal o registro e a demonstração desses mesmos fatos, a Contabilidade é hoje uma área que representa um papel importante para o desenvolvimento e expansão das empresas.

Tal como acontece em todas as áreas, também a contabilidade foi evoluindo, procurando acompanhar o desenvolvimento da sociedade e a globalização viria a provocar mudanças consideráveis já que foi necessário proceder a uma convergência de regras e normas a nível internacional para que qualquer investidor pudesse melhor compreender a situação econômico-financeira das empresas do seu interesse.

Os relatórios contábeis possibilitam uma melhor visualização de todos os fatos ocorridos na empresa e vem servindo como ferramenta das administrações das empresas como ferramenta de auxílio na tomada de decisões, já que de posse desses dados e informações podem identificar os problemas, corrigi-los, alterar estratégias, agregar mais valias, dentre outras possibilidades.

A análise das demonstrações financeiras sejam elas o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultados do Exercício, os Índices de Endividamento ou de Capital de Giro, as Análises Horizontais ou Verticais são elementos que exibem todo o tipo de informação, passada e presente, que é necessária para entender a real situação da organização e conseqüentemente, poder agir em conformidade, ou seja, delinear estratégias adequadas aos objetivos definidos pela empresa e tomar as decisões necessárias com base em elementos fidedignos e credíveis.

São informações que permitem estabelecer paralelos com situações já ocorridas na empresa e, além disso, exibem também um aspecto importante, permitindo que possam ser comparadas com as de outras empresas, proporcionando assim novos elementos para a elaboração de ações de planejamento que possibilitem à empresa se manter competitiva e atualizada.

As mudanças após a implementação da Lei 11638/2007 registraram-se ao nível da forma como as demonstrações contábeis passaram a indicar algumas das suas rubricas e em relação à tributação das empresas. Adicionalmente, essas mudanças permitiram que as demonstrações contábeis das empresas brasileiras se

aproximassem mais da forma como as empresas internacionais apresentam os seus resultados, tornando a leitura das demonstrações contábeis padronizada.

A temática abordada neste trabalho está relacionada com a importância que a contabilidade pode desempenhar enquanto ferramenta auxiliar para a tomada de decisão e gestão nas empresas e apresenta alguns caminhos que a Contabilidade e as demonstrações financeiras permite às empresas poderem adotar no seu planejamento estratégico e na sua tomada de decisões.

Uma vez que o tema é amplo e a bibliografia consultada apresenta diferentes abordagens e possibilidades, pode por isso ser objeto de estudo para ampliação do conhecimento em novas pesquisas a serem desenvolvidas em nível de mestrado ou doutorado.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Marcelo; BRAGA, Hugo. **Mudanças contábeis na lei societária**: Lei nº 11.638 de 28-12-2007. São Paulo: Atlas, 2008.
- ALMEIDA, S.; FONTELES, I.; OLIVEIRA, M. **Medidas adotadas pelas IFES brasileiras visando à qualificação docente e a adequação de conteúdos com a convergência internacional da contabilidade**. In: Congresso USP de iniciação científica em contabilidade, São Paulo, Anais. São Paulo: USP, 2011.
- AMENÁBAR, A. **Harmonização contábil em cinco países da América do Sul**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade de São Paulo. São Paulo, 2001.
- ARANHA, M.; MARTINS, M. **Filosofando**, 3.ed. São Paulo: Moderna, 2003
- ASSAF NETO, Alexandre. **Curso de Administração Financeira**. São Paulo: Atlas, 2009.
- _____. **Estrutura e análise de balanços**: um enfoque econômico-financeiro. 8ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- ASSIS, José; MADEIRA, Geová; SILVA, Cátia. Harmonização de Normas Contábeis: um estudo sobre as divergências entre Normas Contábeis Internacionais e seus reflexos na Contabilidade Brasileira. **Revista contemporânea de Contabilidade**, 2004, p. 115-139.
- ATKINSON, Anthony et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.
- BACCI, João; PELEIAS, Ivam. **Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil**: os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade. *Revista Administração - FECAP*, v. 5, n. 3, p. 39, São Paulo, 2004.
- BARROS, Vaine. O novo velho enfoque da informação contábil. **R. Cont. Fin – USP**, São Paulo, n.38, p.102- 112, Maio/Ago. 2005. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1519-70772005000200009. Acesso em: 10 jun.2018.
- BARTH, Vanessa. **Harmonização Contábil**: teste de recuperabilidade em uma transportadora. Pós-Graduação - Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, Ijuí, 2014.
- BASSO, I. **Contabilidade geral básica**. 4. ed. Ijuí: Ed. Unijuí, 2011.
- CPC. **Institucional**. Disponível em: <http://www.cpc.org.br/CPC/CPC/Conheca-CPC>. Acesso em: 22.jun.2018.

FERRONATO, A. **Gestão contábil–financeira de micro e pequenas empresas: sobrevivência e sustentabilidade.** São Paulo: Atlas, 2011

FIC, Fernanda Severo. **A evolução da escrituração contábil no Brasil.** 2010. 21 f. Monografia – Curso de Bacharel em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre. 2010. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25721/000751316.pdf?seque>>. Acesso em: 24.abr.2018.

FONSECA, J. **Metodologia da pesquisa científica.** Fortaleza: UEC, 2002.

FRANCO, Hilário. **A evolução dos princípios contábeis no Brasil.** São Paulo: Atlas, 1988.

_____. **Contabilidade geral.** 23 ed. São Paulo: Atlas, 2009

FREIRE, Mac Daves et al. **Aderência às normas internacionais de contabilidade pelas empresas brasileiras.** São Paulo: Universidade de São Paulo, 2012.

GELBCKE, E.; IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E. **Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações.** 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GEORGE, J; JONES, G. R. **Administração Contemporânea.** 4ª ed. São Paulo: McGraw Hill. 2008.

GERON, Cecília. **Evolução das práticas contábeis no Brasil nos últimos trinta anos:** da lei nº 6.404/76 à lei nº 11.638/07. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2008.

GONÇALVES, Débora et al. O advento da globalização e o efeito na Contabilidade brasileira. **Revista Inter Atividade,** Andradina, SP, v.2, n. 1, 1º sem. 2014.

HANDEM, Priscila.; MATIOLI, Caroline; PEREIRA, Filomena.; NASCIMENTO, Maria. IN: FIGUEIREDO, Nébia. (Org.) **Método e Metodologia na Pesquisa Científica.** 2. reimpr. 3. ed. São Caetano do Sul: Yendis, 2009a. p. 91-118.

HELPERT, Erich. **Técnicas de análise Financeira.** 9.ed. Porto Alegre: Bookman, 2000.

IBRACON. **Institucional.** Disponível em: <http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detInstitucional.php?cod=2>. Acesso em: 25.jun.2018.

IUDÍCIBUS, Sérgio. **Contabilidade Gerencial.** 6ª ed. reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Análise de balanços.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu; GELBCKER, Ernesto. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicáveis às demais sociedades – rumo às normas internacionais (suplemento).** 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

JUSBRASIL. **Contabilidade: novas práticas** - Leis 11.638/2007 e 11.941/2009 – Roteiro. Disponível em: <<https://crgo.jusbrasil.com.br/noticias/1912719/contabilidade-novas-praticas-leis-11638-2007-e-11941-2009-roteiro>> . Acesso em: 16 out.2017.

LAKATOS , Eva Maria e MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 8ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LINS, L.S.; FILHO, J. F. **Fundamentos e análise das demonstrações contábeis: uma abordagem interativa**. São Paulo: Atlas, 2012.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **A importância da controladoria**. 2017. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/importancia-controladoria.htm>. Acesso em: 03 dez.2017.

MAIA, C; GONTIJO, A. **Tomada de decisão, do modelo racional ao comportamental: uma síntese teórica**. Caderno de Pesquisas em Administração, v. 11, n. 4, p. 13-30, 2004.

MARCONI, Marina; LAKATOS, Eva. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARION, José. **Contabilidade empresarial**. 16.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Contabilidade básica**. 9.ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2009.

MATARAZZO, D. **Análise financeira de balanços: abordagem básica e gerencial**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAXIMIANO, Antonio. **Introdução à Administração**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MISSAGIA, L.; VELTER, F. **Manual de Contabilidade Comercial**. São Paulo: Atlas, 2005.

NIYAMA, J.; SILVA, C. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, Djalma. **Sistemas de informações gerenciais: estratégicas, táticas e operacionais**. 10º ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PADOVEZE, C. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque em Sistema de Informação Contábil**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

PARISI, Cláudio; MEGLIORINI, Evandir (Org.). **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.

PELEIAS, Ivam. **Controladoria: gestão eficaz utilizando padrões**. São Paulo: Saraiva 2002.

PEREIRA, Ervaley. **Sines Contábil/MG: Sistema Público de Escrituração digital**. Belo Horizonte, 2008.

- PIZZOLATO, N. **Introdução à Contabilidade Gerencial**. 2.ed. São Paulo: Pearson Makron Books, 2012.
- RIBEIRO, M. **Contabilidade Básica Fácil**. ed. 24. São Paulo: Saraiva, 2003.
- RICARDINO FILHO, Álvaro; IUDÍCIBUS, Sérgio. A primeira lei das sociedades anônimas no Brasil - Lei nº 1.083 - 22 de agosto de 1860. **Revista Contabilidade & Finanças** - USP, São Paulo, n. 29, p. 7-25, mai./ago. 2002.
- SÁ, Antônio. **Fundamentos de Contabilidade**. Curitiba: Juruá, 2008.
- SANTOS, Vilmar. **Manual de diagnóstico e reestruturação financeira de empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- SCHMIDT, Paulo. **História do pensamento contábil**. Porto Alegre: Bookman, 2000.
- STRATTON, Willian; HORNGREN, Charles; SUNDEM, Gary. **Contabilidade Gerencial**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.
- SZUSTER, N. et. al. **Contabilidade geral: introdução á contabilidade societária**. 3. ed. São Paulo: Atlas. 2011.
- TREUHERZ, Rolf. **Análise financeira por objetivos**. São Paulo: Pioneira, 1987.
- VELTER, F. MISSAGIA, L. R. **Manual de contabilidade: teoria e mais de 700 questões**. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.
- VERGARA, Sofia. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.