Revista de Contabilidade Dom Alberto
ISSN 2317-6148

UTILIZAÇÃO DOS ARTEFATOS GERENCIAIS TRADICIONAIS E MODERNOS EM ORGANIZAÇÕES DO AGRONEGÓCIO NA REGIÃO MATOPIBA

Paula Gracielle Coelho de Paula Nogueira[1]
Thiago Bruno de Jesus Silva[2]
Rosemar José Hall[3]

RESUMO

Este estudo objetivou identificar em que estágio evolutivo da contabilidade gerencial se encontram os artefatos gerenciais adotados pelas organizações do setor do agronegócio localizadas na região do MATOPIBA. Para tanto, realizou-se um estudo multicaso em duas organizações multinacionais do agronegócio estabelecidas na região, na cidade de Balsas no sul do Maranhão/Brasil. Aplicou-se um questionário aos gestores das organizações e, paralelamente, realizou a estratégia da observação de documentos e práticas diárias na gestão das empresas. Desta forma, identificou-se dentre os artefatos da contabilidade gerencial tradicionais e modernos mais utilizados pelas organizações, bem como, analisar o grau de significância dessas ferramentas na visão dos gestores dessas empresas. Os artefatos modernos são mais utilizados do que os tradicionais, em que o grau de significância alto para quase todos os artefatos modernos, exceto o uso do orçamento.As ferramentas de custeio variável, moeda constante, custeio baseado em atividade e bechamarking são mais utilizados. O custeio padrão, orçamento, custeio meta, balanced scorecard e kaizen são utilizados com menor ocorrência. Os métodos custeio por absorção, preço de transferência, valor presente, just in time, EVA, simulação e teoria das restrições não foram relatados sua prática em nenhuma das empresas.

Palavras-chave: Organizações do Agronegócio. Artefatos Gerenciais. Contabilidade Gerencial. Matopiba.

ABSTRACT

This study aimed to identify at what evolutionary stage of managerial accounting the managerial artifacts adopted by organizations of the agribusiness sector located in the region of MATOPIBA. Therefore, a multisite study carried out in two agribusiness multinational organizations established in the region, in the city of Balsas, in the south of Maranhão / Brazil. A questionnaire applied to the managers of the organizations and, at the same time, carried out the strategy of observing daily documents and practices in the management of companies. In this way, it identified among the traditional and modern management accounting artifacts most used by organizations, as well as to analyze the degree of significance of these tools in the view of the managers of these companies. Modern artifacts more commonly used than traditional ones, in which the degree of high significance for almost all modern artifacts except the use of budget. Variable costing tools, constant currency, activity-based costing and bechamarking are more commonly used. Standard costing, budgeting, target costing, balanced scorecard and kaizen used with less occurrence. The methods absorption costing, transfer pricing, present value, just in time, EVA, simulation and constraint theory were not reported its practice in any of the companies.

Keywords: Agribusiness organizations. Management Artifacts. Management accounting. Matopiba.

[1] D Bacharel em Ciências Contábeis pela Faculdade de Balsas (UNIBALSAS)Faculdade de Balsas. Rodovia BR-230, S/N – Km, Balsas – Maranhão - Brasil, CEP: 65800-000E-mail: paula-ao1@hotmail.com
[2] Professor da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD) e Doutorando em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarnina (UFSC)Universidade Federal da Grande Dourados, Reitoria, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia E-mail: thiagobsilva@ufgd.edu.br
[3] Professor da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia da Universidade Federal da Grande Dourados (UFGD) e Doutor em Ciências Contábeis pela Universidade Regional de Blumenau (FURB)Universidade Federal da Grande Dourados, Reitoria, Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Economia. E-mail: rosemarhall@ufgd.edu.br

.

1 INTRODUÇÃO

O cenário econômico demanda para as organizações uma maior flexibilidade e capacidade de adaptação às alterações propostas e até mesmo impostas pelo mercado econômico (ESPEJO, 2008). Nesse ínterim, o setor agrícola brasileiro, nas últimas décadas, passou por um profundo processo de modernização das suas bases técnicas e econômicas, nas quais estão, crescentemente, orientadas para as demandas do mercado internacional (VENTURIERI et al., 2007).

Para responder de forma adequadas as alterações às mudanças ambientais e assegurar a manutenção do desempenho de uma organização é tarefa difícil, dado que o ambiente externo é instável, que altera com o comportamento do cliente, fornecedores, concorrentes e governo, os quais interagem de forma direta ou indireta com as empresas, o que resulta em situações que exigem respostas rápidas e eficazes (MORAIS; COELHO, 2012).

Nestas condições, persistem os questionamentos de alguns autores quanto à adequação dos sistemas de contabilidade gerencial à realidade atual (TEIXEIRA et al., 2011). Apesar do desenvolvimento de novos artefatos gerenciais, autores e pesquisadores têm alertado para o que se intitula de "estabilidade da Contabilidade Gerencial", que afirmam que a investigação contábil tem causado pouco impacto na prática das organizações (GUERREIRO; CORNACHIONE JÚNIOR; SOUTES, 2010).

A Contabilidade Gerencial, como fornecedora de informações uteis às tomadas de decisões, buscou adequar a esse cenário ao aperfeiçoar os artefatos desenvolvidos. Ao considerar a conjuntura econômica mundial, as práticas de contabilidade, sobretudo da Contabilidade Gerencial, sofreram mudanças e evoluções (COLARES; FERREIRA, 2013).

Ao ter em vista que as investigações, como Soutes (2006), Soutes e Guerreiro (2007), Espejo (2008), Texeira et al., (2011), Morais e Coelho (2012), Colares e Ferreira (2013), não apresentaram ênfase ao setor do agronegócio, que, segundo o Mapa (2011), o setor é o motor

da economia do Brasil, que registra importantes avanços quantitativos e qualitativos, que se mantém como setor de grande capacidade empregadora e de geração de renda, o presente estudo visa investigar os artefatos da contabilidade gerencial no setor do agronegócio.

Diante do contexto, surge o seguinte problema de pesquisa: **em que estágio evolutivo da contabilidade gerencial se encontram os artefatos gerenciais adotados pelas organizações do setor do agronegócio localizadas na região de matopiba?** Assim, o objetivo do estudo foi identificar em que estágio evolutivo da contabilidade gerencial se encontram os artefatos gerenciais adotados pelas organizações do setor do agronegócio localizadas na região de matopiba.

Esta investigação justifica na medida em que contribui com outras investigações que buscaram identificar os artefatos da contabilidade gerencial utilizados pelas organizações do ramo do agronegócio. Destaca-se que este setor é o mais importante da economia nacional, que representa em torno de um terço do PIB brasileiro (BACHA, 2004). Neste sentido, a pesquisa pode contribuir, também, em compreender em qual estágio evolutivo da contabilidade gerencial se encontramos artefatos gerenciais aplicados por essas organizações do setor importantes ao cenário do país.

2 REFERENCIAIS TEÓRICOS

Nesse capítulo apresentam-se aspectos relevantes ao tema do estudo em uma revisão da literatura, entre os quais descreve-se, o papel da contabilidade nas organizações agronegócio, após descreve-se sobre a contabilidade gerencial e os artefatos gerenciais modernos e tradicionais, por fim, é descrito alguns estudos recentes sobre o tema.

2.1 Contabilidade em organização do agronegócio

A contabilidade é marcada como uma ciência ampla que engloba as áreas sociais, políticas e principalmente a área econômica, tornando-se assim fundamental para organização do cenário mercadológico atual. Sua principal função é tornar uma pessoa física ou uma pessoa jurídica regular perante o fisco, no entanto essa também se faz útil na extração

de informações através de dados que por ela foram produzidas, para auxiliar na administração de empresas (JÚNIOR, 2012).

A atividade rural é designada como sendo atividades que tenham relação direta ou indireta com o campo, sendo importante destacar as atividades de pecuária, plantação e criação. Dado isso, uma empresa rural é aquela que explora atividade rural para geração de receita, seja com produção para venda ou prestação de serviços (REIS, 2011).

Essas atividades podem ser simples ou complexas dependendo da atividade operacional praticada. Em ambas as situações, a empresa deve-se manter organizada através de uma boa gestão de operação, planejamento e de controle, tudo realizado através da integração entre a gestão perante o fisco e a própria gestão das atividades operacionais (FONSECA, 2014).

O planejamento nesse setor visa à obtenção de fatores que venham melhorar seus resultados operacionais de forma a assegurar uma situação líquida positiva independente se a produção daquele período foi favorável ou não. O controle funciona através de ferramentas também denominadas de artefatos gerenciais, que guiam o planejamento para que ele seja o mais fidedigno possível da realidade enfrentada (REIS, 2011).

O planejamento e controle em empresas rurais, assim como em empresas de qualquer objeto social, ocorrem nas esferas tributárias, empresariais, controle de estoque e ainda no controle das contas a pagar e a receber. O planejamento tributário visa à diminuição da carga tributária através de um estudo baseado nas legislações tributárias aplicadas a este setor (SOUZA *et al*, 2011).

O controle de estoque permite à análise e consequentemente a conclusão da das saídas do estoque produzido. O controle de contas a receber e a pagar permite a empresa obter informações inerentes as capacidades de pagamento, os valores a serem recebidos de clientes e o vencimento das obrigações a pagar e receber, a fim de diminuir a inadimplência praticada por clientes (SOUZA *et al*, 2011).

A parte da contabilidade responsável por cuidar de tal tipo de contabilidade é a contabilidade rural. De acordo com Fonseca (2014, p 5) "[...] é a ciência que estuda o patrimônio rural, dando contas específicas ao meio rural e suas particularidades, evidenciando a importância de cada seguimento do meio rural, seja criação de animais ou de culturas permanentes e perenes".

Esse setor contábil deve se manter o mais atualizado possível já que, as atividades agrícolas estão sujeitas a imprevisões que são capazes de mudar toda produção do período. Dentre essas imprecisões, em se tratando da produção agrícola, as questões climáticas são determinantes no resultado líquido da empresa (REIS, 2011).

2.2 A Contabilidade gerencial

A contabilidade tem papel importante no dia a dia das empresas, já que através desta os empresários conseguem identificar a situação líquida da empresa, ou seja, se a empresa está incorrendo em lucro ou prejuízo. Visto isso, a ciência contábil tem estado presente no momento de decisões empresariais principalmente no que diz respeito ao estudo de solvência empresarial, identificada com a devida consulta ao fluxo de caixa, um dos principais elementos.

A contabilidade gerencial é um ramo da ciência contábil que veio ganhando notoriedade principalmente depois da instalação de multinacionais no país, já que, com a vinda dessas empresas estrangeiras o grau de competitividade aumentou e consequentemente exigiu de empresas nacionais usassem artifícios empresariais a fim de se manter no mercado (ROSA, 2010).

De acordo com Portella (2011, p1):

> A contabilidade gerencial, num significado mais claro está direcionada unicamente para a administração da empresa, buscando preencher informações econômicas e financeiras que se adaptem de modo válido e eficaz no modelo decisório do dirigente. Pode-se dizer também que a contabilidade gerencial é distinguida e tem como ponto de vista o abastecimento de informações para os administradores, no caso, uma ferramenta para o comando.

Dessa maneira, a contabilidade gerencial se torna requisito fundamental para a instalação de um ambiente empresarial organizado. O contador responsável por esse setor se utiliza de sistemas de informações com a coleta de dados que quando devidamente estudados podem ajudar na formação do preço de venda em caso de empresas comerciais e indústrias, na decisão da forma mais viável que uma mercadoria deve ser comprada ou vendida e em outras questões que surgem durante as atividades empresariais (JÚNIOR, 2012).

O contador gerencial deve está amplamente atualizado nas esferas políticas, legais, sociais e econômicas a fim de orientar da melhor forma, a gestão empresarial. Quanto aos fatores legislativos, o contador deve se atentar aos aprimoramentos constantes nas legislações diretamente ligadas a contabilidade, como a legislação tributária, trabalhista e a legislação societária, estudando estas legislações com o objetivo de diminuir os efeitos que essa terá na situação líquida da entidade. (VEIGA, 1999).

Assim, o profissional contador atuante no setor da contabilidade gerencial deve realizar todos os seus estudos no patrimônio empresarial com a principal finalidade de aumentar a situação financeira e a situação econômica da entidade estudada. Tudo isso utilizando cálculos financeiros para demonstrar as pessoas a que essa se faz úteis os caminhos a serem tomados quando essa for requerida.

A contabilidade gerencial utiliza-se de muitos métodos a fim de gerar informações auxiliadoras na decisão empresarial que variam de acordo com o objeto social da empresa a ser gerida (ROSA, 2010). Os métodos orçamentários de acordo com Colares e Ferreira (2013) são classificados com ferramentas gerenciais tradicionais e modernos, designados de artefatos gerenciais.

2.2.1 Artefato Gerencial Tradicional

Essas ferramentas são compostas por métodos de custeios, orçamento e métodos de análise de investimentos. Dentre os métodos de custeio estão o custeio por absorção, que consiste na inserção de custos de administrativos e de vendas diretos e indiretos na formação do preço do produto ou serviço, os custos variáveis que consistem na inserção apenas dos

custos variáveis diretos e indiretos, excluindo assim os custos fixos, e por fim, o custo padrão que se caracteriza pela previsão da ocorrência dos custos antes de seu real acontecimento (MOURA, 2005).

Nos processos orçamentários estão inseridos o planejamento realizado em todos os setores da empresa visando à mesma adotar procedimentos mais acertados acerca de seu objeto social. Este planejamento utiliza-se dos sistemas de informações gerenciais fazendo provisões aos próximos exercícios sociais, sendo importante destacar que este planejamento pode ser alterado de acordo com a necessidade da empresa (PORTELLA, 2011).

Nos métodos da análise de investimento estão inseridos o valor presente, retorno sobre investimento e preço de transferência descentralização onde, o primeiro estuda as variações monetárias, o segundo estuda o quão viável é um investimento e o terceiro estuda o valor da transferência ou descentralização de seus bens ou serviços (MAGALHÃES *et all*, 2012; COLARES, 2013).

2.2.2 Artefato Gerencial Moderno

Esses artefatos estão voltados principalmente para análise. O *Benchamarking* consiste na inserção de procedimento de outras empresas para melhoria de rentabilidade, o *Just in time* consiste na produção de bens apenas quando esses são requeridos, *Kaizen* consiste na eliminação de desperdícios, Teoria das restrições que consiste no estudo operacional a fim de identificar possíveis problemas na execução dos processos (MAGALHÃES *et all*, 2012).

Outros artefatos ligados a análise são GECON, *Economic Value Added* (EVA), Simulação, *Balanced Scorecard* e Gestão baseada em valor (VBM) (COLARES; FERREIRA, 2013). O primeiro visa estudos para melhoramento de reprodução, o segundo visa estudo do lucro final depois de tirados os seus custos, o terceiro estuda através de simulações possíveis riscos, o quarto estuda indicadores de eficiência da empresa e o último visa aumento de lucro voltado para acionistas (MAGALHÃES *et all*, 2012).

O planejamento nos artefatos modernos são planejamentos estratégicos, ou seja, que já possuem uma meta pré-estabelecida (COLARES; FERREIRA, 2013). Já quanto aos custos,

estão os custeios baseados em atividades que integram totalmente os custos ao processo operacional e o custeio meta que está integrado a uma meta de custo para determinada produção (MAGALHÃES *et all*, 2012).

2.3 Estudos similares

Isidoro et al. (2012) buscou identificar as ferramentas gerenciais definidas pelo IFAC que são utilizadas pelas cooperativas e como estas impactam ou não no resultado. O estudo pesquisou 13 cooperativas que estão entre o setor de agronegócios da Revista Exame - Melhores e Maiores de 2010. O estudo revelou que as cooperativas vêm utilizando artefatos de contabilidade, sendo que poucas (13%) estão no quarto estágio. Quanto ao desempenho Isidoro et al. (2012) informa que as cooperativas estudadas, que esse não depende da utilização de artefatos mais avançados de contabilidade gerencial.

Gonçalves et al. (2013) fizeram um estudo de caso em uma propriedade rural com o objetivo de evidenciar a relevância da aplicação do custeio variável no processo de tomada de decisão em propriedades rurais. O estudo introduziu os conceitos e artefatos de controle e gestão de custos na propriedade rural. Desta forma foi possível uma uma análise em detalhes do desempenho produtivo da propriedade rural no período estudado que serviram de aporte para fundamentar as decisões para safras posteriores de milho. Além disso, o estudo de Gonçalves et al. (2013) afirma que a qualidade da informação contábil, para o gerenciamento da propriedade rural, melhorou com a estruturação e controle da gestão de custo de produção.

Campos (2013), em sua tese de doutorado, realizou um estudo para identificar os fatores que influenciam o uso de artefatos de Contabilidade Gerencial, entre as 100 maiores empresas cearenses de acordo com o prêmio Delmiro Gouveia no ano de 2011. O estudo quantitativo, foi realizado por meio de survey, em que os dados foram obtidos junto aos gestores de 56 empresas. De acordo com Campos (2013) o uso de artefatos tradicionais prevalece em relação aos modernos nas empresas pesquisadas. Além disso, concluiu que a tecnologia e a função influenciaram o uso de artefatos tradicionais, bem como a estratégia, influenciou a utilização de artefatos tracionais e modernos.

Colares e Ferreira (2013) buscaram verificar a aplicação de artefatos gerenciais tradicionais e modernos em empresas mineiras prestadoras de serviço, tendo como parâmetro de análise o setor e porte destas. O estudo apresentou uma abordagem quantitativa, com dados coletados em 28 empresas mineiras prestadoras de serviços. Os resultados apontaram que o entre os artefatos mais relevante está o uso do orçamento, moeda constante, simulações e do benchmarking nas empresas da amostra, embora somente o artefato Simulações tenha frequência superior a 50% das empresas estudadas. Colares e Fereira (2013) ainda afirmam que os outros artefatos como Custeio Padrão, *Kaizen*, Preço de Transferência, Teoria das Restrições e *Balanced Scorecard* são timidamente utilizados com uma frequência inferior a 10%. Para os autores os achados do estudo evidenciam que as empresas mineiras prestadoras de serviços possuem baixa utilização de artefatos gerenciais modernos.

Percebe-se por meio dos estudos anteriores apresentados que não existe uniformidade em relação à utilização dos artefatos de contabilidade gerencial. Sendo que também, não foram identificados estudos que analise a utilização dos artefatos gerenciais adotados pelas organizações do setor do agronegócio, o que estimula a realização desse estudo.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O objetivo desta investigação foi identificar em que estágio evolutivo da contabilidade gerencial se encontram os artefatos gerenciais adotados pelas organizações do setor do agronegócio localizadas na região de Matopiba. Para tanto, esta pesquisa se caracteriza como quantitativa, exploratória e utilizou como procedimento de levantamento de dados a aplicação de um questionário, desenvolvido de acordo a plataforma teórica apresentada por Guerreiro, Cornachione Junior e Soutes (2011). O questionário foi estruturado de maneira que os levantamentos dos dados apresentassem a caracterização das empresas participantes da investigação e informações sobre a adoção dos artefatos da contabilidade gerencial pelas empresas participantes.

A fim de garantir a qualidade do estudo de multicaso, quanto a validade do constructo, adotou-se a observação de uma rotina real, que proporcionou ao estudo uma maior veracidade, pois permitiu a constatação da utilização dos artefatos gerenciais ou não de acordo com as atividades do dia a dia, e desta forma foi possível realizar a triangulação dos dados, que se faz importante em uma pesquisa, para ampliar a gama de conhecimento sobre o objeto de estudo, conforme Azevedo et al. (2013) "A triangulação significa olhar para o mesmo fenômeno, ou questão de pesquisa, a partir de mais de uma fonte de dados".

As empresas pertencentes a amostra do estudo são duas multinacionais do setor do agronegócio situada na cidade de Balsas/Ma. Segundo Rosa, Ruediger e Riccio (2009), Balsas (MA) é um município sob o qual se abrigam aquelas cidades que surgiram ou se expandiram a partir do recente *boom* experimentado pelos negócios associados ao campo, localizado na região denominada Matopiba (acrônimo referente às duas primeiras letras dos estados em que faz divisa: Maranhão, Tocantins, Piauí e Bahia).

As empresas entrevistadas possuem como objeto social a comercialização de grãos. Precisamente, executam a compra de soja e milho destinados a exportação. Ambas possuem atuação de mais de 25 anos em solo brasileiro e para manutenção do controle de suas atividades operacionais e consequentemente empresariais. As mesmas possuem um setor específico por cuidar exclusivamente do gerenciamento da empresa, sendo este gerenciamento auxiliador diário da tomada de decisões.

Assim, em um universo de três empresas responsáveis por 95% da produção de grãod na cidade (EXAME, 2005), duas empresas responderam o questionário proposto, sendo este o espaço amostral da pesquisa. Vale ressaltar que estas empresas optaram em manter o nome em sigilo, no qual no estudo serão identificadas como empresa 1 e empresa 1. O período da coleta de dados compreendeu os meses de outubro e novembro de 2016.

Para identificar o estágio evolutivo da contabilidade gerencial se encontram os artefatos gerenciais adotados pelas organizações do setor do agronegócio localizadas na

cidade de Balsas/Ma, utilizou-se como procedimento estatístico a estatística descritiva dos dados.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção serão expostos e discutidos os resultados da investigação. Primeiramente, faz-se uma caracterização dos respondentes e, em seguida, identifica os artefatos gerenciais de contabilidade das organizações do agronegócio da cidade de Balsas/Ma.

4.1 Caracterização das organizações

A empresa 1, no Brasil desde 1965, possui sua sede em São Paulo (SP). A empresa está presente em 15 estados brasileiros por meio de unidades industriais, armazéns e escritórios em 137 municípios. Esta empresa possui cerca de 8 mil colaboradores. A empresa é uma das principais empresas no setor de soja e, paralelamente, com o crescimento da empresa, passaram a fazer escopo outros investimentos, como: algodão, cacau, processamento de aves e carne bovina, café, entre outros.

No município de Balsas (Ma), filial entrevistada, a empresa atua com a comercialização de grãos. O respondente é uma pessoa-chave dentro da estrutura organizacional e que possui amplo conhecimento do funcionamento da entidade e que conta com diversos anos de experiência.

Já a empresa 2, é uma das principais empresas do agronegócio, com cerca de mais de 17.000 colaboradores e líder em originação de grãos e processamento de soja e trigo. Esta empresa pertence a uma *holding* estrangeira. A empresa atua, também, nos segmentos de açúcar e bioenergia.

No município de Balsas (Ma), a filial entrevistada, atua, assim como a empresa 1, com a comercialização de grãos. O respondente é uma pessoa-chave dentro da estrutura

organizacional e que possui amplo conhecimento do funcionamento da entidade e que conta com diversos anos de experiência.

Após a caracterização das organizações participantes desta investigação, o próximo tópico abordou a identificação dos artefatos da contabilidade gerencial dessas empresas.

4.2 Artefatos da contabilidade gerencial das organizações

Quanto as ferramentas utilizadas no auxílio das tomadas de decisões que são importantes para a gestão, deve ser organizada de forma a cumprir todo o processo. A tabela 1 especifica as ferramentas tradicionais usadas, pelas empresas do estudo, em suas atividades de gerenciamento.

Tabela 1 - Ferramentas Gerenciais tradicionais e modernas.

ARTEFATOS TRADICIONAIS	**SIM**	**%**	**NÃO**	**%**
Custeio por absorção	0	0%	2	100%
Custeio Variável	2	100%	0	0%
Custeio Padrão	1	50%	1	50%
Preço de Transferência	0	0%	2	100%
Moeda constante	2	100%	0	0%
Valor presente	0	0%	2	100%
Orçamento	2	100%	0	0%
ARTEFATOS MODERNOS	**SIM**	**%**	**NÃO**	**%**
Custeio baseado em atividade	1	50%	1	50%
Custeio meta	1	50%	1	50%
Benchmarking	2	100%	0	0%
Just in time	0	0%	2	100%
EVA	0	0%	2	100%
Simulação	0	0%	2	100%
Balanced Sorecard	1	50%	1	50%
Teoria das restrições	0	0%	2	100%
Kaizen	1	50%	1	50%

Fonte: Dados da pesquisa (2017)

É percebido que o método de custeio variável, orçamento e moeda constante, são praticados em ambas as empresas. O método de custeio padrão é praticado somente em uma das empresas e os métodos de custeio por absorção, valor presente e preço de transferência, não são utilizadas no processo gerencial de nenhuma das empresas entrevistadas.

Dentre assas ferramentas, o *benchmarking* é praticado nas duas empresas, o método *kaizen* somente em uma e a teoria das restrições e *just in time* não é praticado em nenhuma das empresas. Isso pode ser explicado devido a não limitação do sistema de produção agrícola, dado a teoria das restrições e o *just in time* não se aplicar a essa atividade, devido a produção dos grãos de milho e soja serem a todo momento necessário e, segundo essas ferramentas modernas, a produção de bens somente ocorre no momento em que são e necessárias.

Dentre essas ferramentas, o custeio baseado em atividade e custeio baseado em meta são praticados em uma das empresas e o *balanced scorecard* é praticado em outra empresa. Os métodos EVA e simulação não são utilizados por nenhuma das empresas. Dentre as ferramentas praticadas pelas empresas, o custeio variável, moeda constante, custeio baseado em atividade e *bechamarking* são os mais utilizados. O destaque também é dado ao alto grau de utilização do orçamento e do custeio variável.

Oyadomari et al. (2009) explicam que a adoção, por vezes, podem ser do tipo cerimonial, o mecanismo mimético, a obtenção do conhecimento sobre novos artefatos pela forma de socialização do conhecimento, por meio de seminários, visitas a outras empresas, consultorias e notícias de jornais e revistas de negócios (4) as consultorias têm um papel importante na adoção dos artefatos; (5) a imposição dos acionistas é pequena, sendo portanto minimizado o mecanismo coercitivo, (6) a decisão da escolha dos artefatos é prerrogativa do corpo diretivo e gerencial da empresa, (7) os artefatos utilizados com maior frequência são os classificados como tradicionais.

Desta forma, ao confrontar os resultados obtidos com os de Assunção *et al* (2014), percebe-se que nos dois o preço de transferência e o de simulação não são usuais.

A tabela 2 demonstra o grau de significância das ferramentas apresentadas no questionário, definidos pelas empresas.

Tabela 2: Grau de Importância das Ferramentas Gerenciais.

FERRAMENTAS	ALTA	MÉDIA	BAIXA
Custeio variável	X	-	-
Custeio padrão	X	-	-
Moeda constant	X	-	-
Orçamento	-	X	-
Custeio baseado em atividades	X	-	-
Custeios meta	X	-	-
Benchmarking	X	-	-
Balanced Scorecard	X	-	-
Kaizen	X	-	

Fonte: dados da pesquisa (2017).

Dentre as ferramentas utilizadas pelas duas empresas, todas elas possuem um grau de significância relatado como alto. O método orçamentário, relatado como utilizado por somente uma das empresas, foi o único método com significância em grau médio.

Quanto a utilização dos artefatos gerenciais e modernos, os mais utilizados constatados na presente pesquisa são os tradicionais, o que corrobora com os estudos de Assunção, et al (2014). Sendo assim, verifica-se as ferramentas mais utilizadas nas empresas pesquisadas, qual o grau de significância de cada ferramenta utilizada pelas empresas e quais ferramentas, tradicionais ou modernas, são mais usuais.

Neste interim, os resultados são semelhantes a investigação do Campos (2013), visto que o uso de artefatos tradicionais prevalece em relação aos modernos nas empresas pesquisadas. Contudo, Colares e Fereira (2013) explicam que os outros artefatos como Custeio Padrão, Kaizen, Preço de Transferência, Teoria das Restrições e Balanced Scorecard são timidamente utilizados com uma frequência inferior a 10%, o que pode ser a realidade dessas duas organizações investigadas.

Neste sentido, o IFAC (1998) menciona que a evolução de um estágio para o outro acontece de forma gradual e de forma sutil. Cada passagem representa uma adaptação necessária frente às novas condições de mercado que as organizações estão expostas.

Ao analisar os relatórios gerenciais com intuito de observar uniformidade nas informações prestadas, pode-se inferir a utilização dos artefatos gerenciais conforme foram mencionadas no questionário. Desta forma, salienta-se que os artefatos de contabilidade gerencial desempenham um importante papel no contexto organizacional, o que constituem em ferramentas com o objetivo de interpretar e comunicar informações que subsidiem aos tomadores de decisões atingir as finalidades da organização (HORNGREN et al, 2004).

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa descrita teve como principal objetivo, identificar o estágio evolutivo da contabilidade gerencial se encontram os artefatos gerenciais adotados pelas organizações do setor do agronegócio localizadas na cidade de Balsas/Ma. Para tanto, esta pesquisa se caracteriza como quantitativa, exploratória e utilizou como procedimento de coleta de dados a aplicação de um questionário. Sendo está baseada na relevância deste setor econômico para a cidade e para economia do país, e também no seu constante crescimento.

Ambas empresas relataram uma atuação de mais de 25 anos de mercado, sendo utilizados diariamente ferramentas gerenciais para tomada de decisões que são realizadas através de um setor específico responsável exclusivamente com este interim.

Dentre as ferramentas gerenciais tradicionais e modernas, as ferramentas de custeio variável, moeda constante, custeio baseado em atividade e *bechamarking* são mais utilizados. O custeio padrão, orçamento, custeio meta, *balanced scorecard* e *kaizen* são utilizados mais possuem ocorrência menor. Os métodos custeio por absorção, preço de transferência, valor presente, *just in time*, EVA, simulação e teoria das restrições não foram relatados sua prática em nenhuma das empresas.

É importante ressaltar a pouca utilização de ferramentas modernas que segundo Teixeira (2007), não interfere no êxito econômico empresarial, fato contrário ao relatado por Magalhães (2012), a adoção de artefatos modernos melhora ainda mais a organização patrimonial da empresa e por consequência ajudam a aumentar o êxito econômico das mesmas.

Entretanto, quanto ao grau de significância das ferramentas relatadas pelas empresas, todas aquelas praticadas receberam significância alta, com restrição do orçamento que, segundo a empresa que a utiliza, possui uma significância média. Dado isso, percebe-se as empresas se se utilizam adequadamente de ferramentas gerenciais para a manutenção das suas atividades empresárias, colocando-as como relevantes no processo de tomada de decisões.

O presente trabalho possui limitações quanto à amostra estudada, já que, não foi possível o questionamento proposto a uma das multinacionais presentes na cidade. Sendo assim, esta limitação não permite a generalização desse estudo as empresas da cidade e a região, no entanto, permite a caraterização das ferramentas gerenciais utilizadas como forma de tomada de decisão para os gestores das empresas. Ainda assim, incentivam novas investigações na região Matopiba.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ASSUNÇÃO, R. R.; DE LUCA, M. M.; DE VASCONCELOS, A. C.; CARDOSO, I. C. **Os artefatos da contabilidade gerencial.** ConTexto, Porto Alegre, v. 14, n. 28, p. 68-82, set./dez. 2014. ISSN: 2175-8751. 2014.

AZEVEDO, C. E. F.; OLIVEIRA, L. G. L.; GONZALEZ, R. K.; ABDALLA, M. M. A estratégia de triangulação: objetivos, possibilidades, limitações e proximidades com o pragmatismo. **V Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e contabilidade (ANPAD). Brasília**, 2013.

BACHA, C. J. C. **Economia e Política Agrícola no Brasil** - São Paulo: Atlas, 2004.
CAMPOS, Lilian Castelo. **Fatores que influenciam a utilização de artefatos de Contabilidade Gerencial: um estudo nas empresas cearenses**. 2012. 124 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Administração e Controladoria) – Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria Profissional da Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2013.

COLARES, A. C. V.; FERREIRA, C. O. Aplicação de artefatos gerenciais de contabilidade nas empresas mineiras prestadoras de serviços sob a ótica das variáveis de setor e porte. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 4, n. 52, p. 16-25, 2016.

ESPEJO, M. M. S. B.. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada**. 2008. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

EXAME. **Os dez novos pólos do agronegócio. 2015.** Disponível em: HTTP://EXAME.ABRIL.COM.BR/REVISTA-EXAME/EDICOES/849/NOTICIAS/OS-10-NOVOS-POLOS-DO-AGRONEGOCIO-M0080017. Acesso em: 21 de setembro de 2016.

FONSECA, R. A.; NASCIMENTO, N. F.; FERREIRA, R. N.; NAZARETH, L. G. C. Contabilidade Rural no Agronegócio Brasileiro. XII **Simpósio de excelência e gestão em tecnologia.** Rio de Janeiro, 2015.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5 ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GONÇALVES, M. Neumann et al. Aplicação do custeio variável para o processo de tomada de decisão na produção agrícola: o caso da Fazenda Surinan. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. 2013.

GUERREIRO, R.; CORNACHIONE, JR., E. B.; SOUTES, D. O. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de Contabilidade gerencial? **Revista Contabilidade & Finanças** – USP, São Paulo, v. 22, n. 55, p. 88- 113, jan./abr. 2011.

HORNGREN, C. T., SUNDEM, G. L., & STRATTON, W. O. **Contabilidade Gerencial**. Prentice Hall, 2004.

HENRIQUE, M. A. **A importância da contabilidade gerencial para micro e pequena empresa** / Marco Antonio Henrique. - 2008. 77f.: il. Monografia (especialização) - Universidade de Taubaté, Departamento de Economia, Contabilidade e Administração, 2008.

ISIDORO, C.; FACCI, N.; ESPEJO, M. M. D. S. B.; GARCIAS, P. M. A utilização de artefatos de contabilidade gerencial em cooperativas agropecuárias. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 6, n. 2, p. 39-55, 2012.

MAGALHÃES, S. R.; SILVA, J. F. B. A.; DE LUCA, M. M. M.; GALLON, A. V. Evidenciação dos artefatos tradicionais e modernos das empresas de capital aberto no Brasil, pela ótica do isomorfismo**. XIX Congresso Brasileiro de Custos** – Bento Gonçalves, RS, Brasil, 12 a 14 de novembro de 2012.

MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO. **Plano Agrícola e Pecuário 2011- 2012 / Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento**. Secretaria de Política Agrícola. – Brasília: Mapa/SPA, pág. 92. ISSN 1982-4033, 2011.

MORAIS, O. O.; COELHO, A. C. D.; HOLANDA, A. P. Artefatos de Contabilidade gerencial e desempenho operacional em companhias de capital aberto do Brasil. **EnANPAD**, Rio de Janeiro, 2012

MOURA, H. S. **O custeio por absorção e o custeio variável: Qual seria o mehor método a ser adotado pela empresa?** Sitientibus, Feira de Santana, n.32, p.129-142, jan./jun. 2005.

OYADOMARI, J. C.; MENDONÇA NETO, O. R.; CARDOSO, R. L.; LIMA, M. P. Fatores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: um estudo exploratório sob a ótica da teoria institucional. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 2, n. 2, p. 55, 2008.

PORTELLA, C. S; TRETER, J. Contabilidade gerencial uma ferramenta de gestão empresarial. **XVI mostra de iniciação científica**. Universidade de desenvolvimento regional, 2011.

ROSA, S. V. S. SANTOS, L. L. **A IMPORTANCIA DA CONTABILIDADE GERENCIAL PARA A DMINISTRAÇÃO**. 2010. DISPONÍVEL EM:<http://www.opet.com.br/faculdade/revista-cc-adm/pdf/n3/a-importancia-da-ontabilidade -gerencial-para-a-administracao.pdf> ACESSO EM: 26 DE MAIO DE 2016.

REIS, A. J.; SILVA, S. L.; SILVA, C. C. A. **A História da Contabilidade no Brasil.** Disponível em: <http://tupi.fisica.ufmg.br/michel/docs/Artigos_e_textos/Ciencias_Contabeis/historia%20da%20contabilidade%20no%20Brasil.pdf> Acesso em: 30 de Maio de 2016.

REIS, A. T. S.; SALES, C. V.; CORDEIRO, M. S. F.; SILVA, V. C. **CONTABILIDADE APLICADA AO AGRONEGÓCIO: Análise da empresa Rasip Agropastoril S.A .**Belo Horizonte, 2011.

ROSA, E.; RUEDIGER, M. A., RICCIO, V. Agronegócio e Modernização da Fronteira Agrícola: uma avaliação a partir da análise de indicadores socioecômicos de municípios selecionados. In: ENANPAD, 5., 2009, São Paulo. **Anais**... São Paulo: [S.I], 2009.

SILVA JÚNIOR, O. L. SILVA, F. L. MORAES, L. S. **A contabilidade gerencial como ferramenta subsidiária do processo decisório: Um estudo de caso da empresa F.** 2012. Disponível em:<http://semanaacademica.org.br/system/files/artigos /artcientifico.pdf> Acesso em 27 de maio de 2016.

SOUTES, D. O. **Uma investigação do uso de artefatos da Contabilidade gerencial por empresas brasileiras.** 2006. 116 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

SOUTES, D. O.; GUERREIRO, R. Estágios evolutivos da Contabilidade gerencial em empresas brasileiras. XXXI ENCONTRO DA ANPAD. **Anais...** Rio de Janeiro, 2007.

SOUZA, R. A. R.; RIOS, R. P. **Contabilidade Gerencial como Ferramenta para Gestão Financeira nas Microempresas: Uma Pesquisa no Município de São Roque SP.** São Paulo. Revista Eletrônica Gestão e Negócios – Volume 2 – nº 1 – 2011

TEIXEIRA, A., GONZAGA, R. P., SANTOS, A. V. S. M., NOSSA, V. A Utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do estado do Espírito Santo. **Brazilian Business Review**, 8(3), 108-127, 2011.

VEIGA, W. F. Contabilidade Gerencial Estratégica: O Uso da Contabilidade Gerencial como Suporte ao Processo de Gestão Estratégica. **VI Congresso Brasileiro de Custos**. FEAUSP, São Paulo, 1999.

VENTURIERI, A.; COELHO, A. S.; THALES, M. C.; e BACELAR, M. D. R. Análise da expansão da agricultura de grãos na região de Santarém e Belterra, Oeste do estado do Pará, **Anais XIII Simpósio Brasileiro de Sensoriamento Remoto**, Florianópolis, Brasil, INPE, p. 7003-7010, 2007.

Data recebimento do artigo: 25/12/2018

Data do aceite de publicação: 28/01/2019