

UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL
CENTRO DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, CONTÁBEIS E COMÉRCIO
INTERNACIONAL
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

MELISSA ORNAGHI

CONTABILIDADE GERENCIAL COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE
DECISÕES: UM ESTUDO DE CASO EM UM GRUPO DE FUNDAÇÕES
PRESTADORAS DE SERVIÇOS

CAXIAS DO SUL

2013

MELISSA ORNAGHI

**CONTABILIDADE GERENCIAL COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE
DECISÕES: UM ESTUDO DE CASO EM UM GRUPO DE FUNDAÇÕES
PRESTADORAS DE SERVIÇOS**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientadora: Prof. Ms. Sinara Jaroseski

CAXIAS DO SUL

2013

MELISSA ORNAGHI

**CONTABILIDADE GERENCIAL COMO FERRAMENTA PARA TOMADA DE
DECISÕES: UM ESTUDO DE CASO EM UM GRUPO DE FUNDAÇÕES
PRESTADORAS DE SERVIÇOS**

Monografia apresentada como requisito
para a obtenção do Grau de Bacharel em
Ciências Contábeis da Universidade de
Caxias do Sul

Orientador: Prof. Ms. Sinara Jaroseski

Aprovado (a) em ____/____/____

Banca Examinadora:

Presidente

Prof. Ms. Sinara Jaroseski
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

Prof.
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Prof.
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a minha mãe, Eunilda, que sempre esteve ao meu lado, que foi quem mais sentiu minha ausência, relevou meus momentos de crise, respeitou meu silêncio, e me apoiou com a verdadeira compreensão, que só existe no amor.

AGRADECIMENTOS

Quero expressar meus agradecimentos a todos os professores que passaram pela minha vida ao longo de tantos anos, desde a infância até hoje, cada um deles plantou em mim uma semente de curiosidade, de vontade de aprender sempre mais, e assim de alguma forma, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial a minha orientadora, Prof. Ms. Sinara Jaroseski, que foi incansável na tarefa de me orientar, e incentivar na busca pelo melhor. Minha admiração pela professora Sinara cresceu ao longo desse semestre, onde foi para mim muito mais que orientadora, foi companheira do começo ao fim, fonte de inspiração, e será sempre um exemplo pessoal e profissional a ser seguido. A você, Sinara, meu sincero muito obrigado.

*“Quero, um dia, dizer às
pessoas que nada foi em vão...
Que o amor existe, que vale a
pena se doar às amizades e às
pessoas, que a vida é bela sim
e que eu sempre dei o melhor
de mim...e que valeu a pena.”*

Mário Quintana

RESUMO

A Contabilidade Gerencial se preocupa em atender as necessidades dos usuários internos, proporcionando aos administradores informações claras e objetivas sobre a avaliação do desempenho econômico-financeiro e avaliação de desempenho de produtos e serviços. As informações da Contabilidade Gerencial não podem garantir o sucesso das atividades organizacionais, mas podem criar valores consideráveis influenciando na tomada de decisões se forem apresentadas dentro do tempo de execução das decisões (ATKINSON *et al*, 2000). Essa pesquisa tem por objetivo responder a seguinte questão: Para quais decisões as informações da Contabilidade Gerencial são utilizadas em um grupo de fundações privadas sem fins lucrativos, prestadoras de serviços, situadas no nordeste gaúcho? Para responder essa questão foram realizadas entrevistas estruturadas para coletar dados e um levantamento dos assuntos relacionados ao tema, juntamente com um estudo de caso, demonstrando de que forma os gestores de um grupo de fundações utilizam a Contabilidade Gerencial e para quais decisões essas informações são utilizadas. Além de fazer parte da tomada de decisões, a Contabilidade Gerencial também faz parte do controle e do planejamento das atividades, para acompanhar se o que é desejado está sendo atingido, permitindo aos gestores aplicar estratégias a fim de melhorar o desempenho futuro.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Fundações. Decisões.

LISTA DE FIGURAS

Gráfico 1: Gênero, idade e tempo de atuação na empresa.....	30
Gráfico 2: Cargo/ função desempenhada.....	31
Gráfico 3: Formação.....	32
Gráfico 4: Número de funcionários e faturamento anual.	33
Gráfico 5: Cidade sede.....	34
Gráfico 6: Contabilidade na empresa.	35
Gráfico 7: Atividades desempenhadas pelo contador.	36
Gráfico 8: Informações e participação do contador.....	37
Gráfico 9: Setor da empresa que mais preocupa.	38
Gráfico 10: Motivos e frequência.....	39
Gráfico 11: Relatórios e importância.	40
Gráfico 12: Confiabilidade e nível de entendimento.....	41
Gráfico 13: Planejar ou controlar?.....	42

LISTA DE SIGLAS

CEBRASSE-	Central Brasileira do Setor de Serviços
CRC -	Conselho Regional de Contabilidade
CFC -	Conselho Federal de Contabilidade
DRE -	Demonstração do Resultado do Exercício
EVA -	<i>Economic Value Added</i> ou Valor Econômico Agregado
IBGE -	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ITG -	Interpretação Técnica Geral
MVA -	<i>Market Value Added</i> ou Valor Agregado pelo Mercado
RS -	Rio Grande do Sul
Sebrae -	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SICAP -	Sistema de Cadastro e Prestação de Contas

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO E CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO	10
1.1	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA.....	12
1.2	OBJETIVOS.....	14
1.2.1	Objetivo geral.....	14
1.2.2	Objetivos específicos.....	14
1.3	METODOLOGIA	14
1.4	ESTRUTURA DO ESTUDO	16
2	CONTABILIDADE GERENCIAL	17
2.1	CONCEITO	18
2.2	IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO	20
2.3	UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	20
2.4	ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS.....	22
2.5	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	24
2.6	ESTUDOS RELACIONADOS	25
3	ESTUDO DE CASO.....	27
3.1	APRESENTAÇÃO DA EMPRESA	27
3.2	ANÁLISE DO RESULTADO DOS QUESTIONÁRIOS	29
3.2.1	Perfil dos entrevistados	30
3.2.2	Perfil da empresa.....	32
3.2.3	Contabilidade Gerencial na empresa.....	34
4	CONCLUSÃO.....	45
	REFERÊNCIAS	48
	APÊNDICE A - INSTRUMENTO DE PESQUISA – ROTEIRO DE ENTREVISTA..	53
	ANEXO A - PESQUISA ANUAL DE SERVIÇOS IBGE 2009/2010	57

1 INTRODUÇÃO E CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

A Contabilidade é uma área que tem se desenvolvido muito nos últimos anos. Segundo informações do Conselho Federal de Contabilidade (www.portalcfc.org.br), atualmente existem quase 37.000 (trinta e sete mil) profissionais ativos, técnicos e contadores, registrados no Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Há alguns anos atrás a Contabilidade era meramente utilizada para cumprir obrigações e gerar informações para atender o fisco, hoje vem ganhando cada vez mais espaço, conseqüentemente, fortalecendo a imagem e o valor do profissional desta área.

A crescente busca por melhores resultados e a alta competitividade entre as empresas faz com que os gestores e administradores necessitem de mais informações internas para decidir quais melhores opções para o crescimento, e sustentação do negócio. Para atender essa necessidade de informações, entra-se no campo da Contabilidade Gerencial, que é desenvolvida para atender as necessidades de planejamento, controle e avaliação de desempenho (HONG, 2006). Os contadores gerenciais são também consultores, além de indicar os problemas, participam da solução dos mesmos trabalhando em conjunto com os gestores na produção de informações que sejam relevantes nas decisões (HORNGREN, SUNDEM, STRATTON, 2004).

Hornrgren, Sundem e Stratton (2004, p.7) mencionam que “as ideias básicas da Contabilidade Gerencial foram desenvolvidas em organizações de manufatura”. Apesar disso, entidades sem fins lucrativos podem utilizar a Contabilidade Gerencial para se nortear na tomada de decisões. Nesse sentido, Martins, Pedrosa Neto e Araújo (2008, p.64) destacam:

(...) as organizações pertencentes a este setor necessitam se valer de profissionais capacitados com conhecimentos de Administração e, de instrumentos gerenciais para que eles possam ter um auxílio informacional para a tomada de decisão.

Para quem quer se manter competitivo no mercado e manter a saúde financeira da empresa é relevante analisar as oportunidades, a necessidade de recursos, o mercado da região, investimentos, custos e as margens de lucros (HONG, 2006), para assim escolher as melhores alternativas de como utilizar os recursos disponíveis. Mesmo as entidades sem fins lucrativos precisam de

resultados positivos para poder manter suas atividades e continuar crescendo, para esse fim, podem fazer uso da Contabilidade Gerencial com o intuito de melhores escolhas.

No ano de 2013 o Conselho Federal de Contabilidade, juntamente com outras entidades, iniciou uma campanha em seu site, “2013: Ano da Contabilidade no Brasil”, buscando a conscientização da população em geral e dos empresários para o verdadeiro papel do profissional da Contabilidade (www.crcrs.org.br). Aparentemente pode-se dizer que as empresas do ramo industrial percebem esse importante papel, e utilizam-se das informações contábeis para a gestão dos negócios, como por exemplo, a Contabilidade de Custos, Auditoria Interna e Contabilidade Gerencial.

As empresas prestadoras de serviços, por terem uma estrutura mais simplificada, muitas vezes acabam não utilizando essas informações para auxiliar na tomada de decisões internas, e transformam a Contabilidade em um mero cumprimento de obrigação exigido pelo fisco.

No Anexo A constam os dados da pesquisa divulgada em 2012 pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (www.ibge.gov.br) onde pode-se observar que as empresas prestadoras de serviços somam um total de 992.808 (novecentos e noventa e duas mil oitocentas e oito). Especificamente falando das empresas de atividades culturais no ano de 2010, a representatividade é de apenas 2,5% as quais representam 25.094 (vinte e cinco mil e noventa e quatro), com receita operacional líquida de R\$ 5.838.796,00 (cinco milhões, oitocentos e trinta e oito mil, setecentos e noventa e seis reais) e o número de pessoas contratadas de 126.207 (cento e vinte seis mil, duzentas e noventa e sete).

Hornngren, Sundem e Stratton (2004, p. 7) relatam:

Gestores e contadores nas organizações sem fins lucrativos têm muito em comum com suas contrapartes em organizações com fins lucrativos. Há dinheiro a ser ganho e gasto. Há orçamentos a serem preparados e sistemas de controle a serem projetados e implementados. Há uma obrigação de usar os recursos sabiamente. Se usada de maneira inteligente, a Contabilidade contribui para a eficiência das operações e auxilia as organizações sem fins lucrativos a atingir seus objetivos.

Sendo assim, esta pesquisa desenvolveu um estudo de caso em um grupo de fundações sem fins lucrativos prestadoras de serviços culturais, para entender como utilizam essas informações, buscando evidenciar que qualquer ramo de atividade

pode e deve utilizar as informações contábeis para administrar seus negócios e os efeitos positivos que isso pode acarretar para a empresa, justifica a importância profissional dessa pesquisa.

Para fins acadêmicos e científicos, a importância desse estudo se justifica pela literatura escassa na área específica da Contabilidade Gerencial em prestação de serviços, que já desperta o interesse de outros pesquisadores que vem trazendo artigos e pesquisas nesse assunto e também como incentivo para novos pesquisadores do mesmo tema.

1.1 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

A Contabilidade no Brasil encontra-se em evolução há décadas, com a finalidade de que as demonstrações contábeis possam contribuir cada vez mais como fonte de informação para a tomada de decisões econômicas (CFC, 2009).

O ramo da Contabilidade que é voltado para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através da utilização de informações geradas pela escrituração contábil é conhecido por Contabilidade Gerencial. Segundo Padoveze (2000) a Contabilidade Gerencial é relacionada com o fornecimento de informações para os administradores – isto é, aqueles que estão dentro da organização e que são responsáveis pela direção e controle de suas operações.

De acordo com Olak e Nascimento (2010) as entidades sem fins lucrativos são instituições privadas com propósitos específicos de provocar mudanças sociais. Nessas entidades não há participação nem distribuição do patrimônio e do resultado obtido, mesmo assim a Contabilidade Gerencial pode ser utilizada no processo de tomada de decisões.

Segundo Almeida, Stark Junior e Freitag (2011, p. 138):

(...) requerem que os sistemas de informações gerenciais sejam dinâmicos e flexíveis na produção de informações e que seus conteúdos e formatos estejam alinhados às necessidades de seus usuários. Na busca por resultados positivos contínuos e/ou de novos negócios, as empresas prestadoras de serviços precisam estar continuamente atualizadas, lançando novos serviços para se perpetuar no mercado.

Conforme citação anterior pode-se perceber que a utilização da Contabilidade Gerencial como ferramenta de gestão em empresas prestadoras de serviços chama

a atenção de outros pesquisadores. Horngren, Sundem e Stratton (2004) mencionam que as ideias básicas foram desenvolvidas para organizações que fabricam ou vendem produtos tangíveis, mas evoluíram de modo que podem ser aplicadas a todos os tipos de organizações, inclusive as de serviços. .

Na atual conjuntura econômica, fazer a escolha certa e manter o controle dos custos e das receitas é importante para manter a competitividade e a sobrevivência da empresa. Essa análise é comumente utilizada em indústrias, no entanto, todos os tipos de empresas podem utilizar essas informações para gestão de suas atividades.

Sendo assim, o estudo busca evidenciar de que forma a administração de entidades sem fins lucrativos prestadoras de serviços utilizam essas análises para a tomada de decisões. Intenciona-se fazer entrevistas com os gerentes de um grupo de sete fundações, localizadas em Caxias do Sul, Garibaldi, Veranópolis, Vacaria, Lagoa Vermelha, Soledade e Marau, todos municípios localizados no estado do Rio Grande do Sul, e identificar de que forma as informações contábeis chegam até os gerentes, qual a frequência que essas informações são recebidas, para que decisões elas são importantes e levadas em consideração.

Isto posto, definiu-se como delimitação do tema para pesquisa a utilização da Contabilidade Gerencial por fundações privadas sem fins lucrativos prestadoras de serviços.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Para quais decisões as informações da Contabilidade Gerencial são utilizadas em um grupo de fundações privadas sem fins lucrativos, prestadoras de serviços, situadas no nordeste gaúcho?

A definição da questão de pesquisa, além de levar em consideração a delimitação do tema, também considerou a utilidade e necessidade das informações geradas pela Contabilidade a fim de atender os objetivos dos usuários dessas informações.

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

Identificar para quais decisões as informações da Contabilidade Gerencial são utilizadas em um grupo de fundações privadas sem fins lucrativos, prestadoras de serviços, situadas no nordeste gaúcho.

1.2.2 Objetivos específicos

- Fazer o levantamento bibliográfico relacionado à Contabilidade Gerencial (conceitos, técnicas etc.);
- Verificar quais são os pontos principais que devem ser considerados na Contabilidade Gerencial;
- Coletar dados através de entrevistas estruturadas com gestores de um grupo de fundações privadas sem fins lucrativos prestadoras de serviços, buscando saber como utilizam a Contabilidade Gerencial;
- Analisar o resultado das entrevistas com os gestores.

1.3 METODOLOGIA

Quanto aos procedimentos técnicos, foram realizadas entrevistas estruturadas para coletar dados e um levantamento dos assuntos relacionados ao tema de pesquisa, procurando evidenciar a utilização da Contabilidade Gerencial para a tomada de decisões pela administração. Complementarmente, foi utilizado um estudo de caso relacionado a um grupo de fundações privadas situadas no nordeste gaúcho.

De acordo com Barros e Lehfeld (2007) “A entrevista é uma técnica que permite o relacionamento estreito entre entrevistado e entrevistador”. Eles mencionam ainda que as entrevistas estruturadas possuem roteiro estabelecido com questões formuladas antecipadamente, e não podem ser incluídas questões ou alterados tópicos diante de novas situações.

Os dados levantados pelas entrevistas foram analisados utilizando os recursos da estatística descritiva, através da organização de tabelas com os dados

brutos, e elaboração de gráficos para apresentação dos resultados obtidos (IEZZI, HAZZAN, DEGENSZAJN, 2004).

Fachin (2003) caracteriza o estudo de caso como um estudo intensivo, onde busca-se a compreensão completa do assunto investigado. De acordo com Carvalho (2011), é uma forma de coletar dados, tentando manter as características mais importantes do objeto pesquisado, mesmo que não se possa analisá-lo totalmente. Para Cervo e Bervian (2002) é uma pesquisa para examinar aspectos variados da vida de um indivíduo ou grupo que seja representativo no seu universo.

Yin (2010) diz que o estudo de caso é usado em muitas situações, contribuindo para o conhecimento de diferentes fenômenos e permitindo que os pesquisadores percebam características significativas dos eventos reais. Beuren (2006) menciona que na área da Contabilidade, na maioria das vezes, realiza-se estudo de caso em organizações com o objetivo de analisar ou aplicar instrumentos ou teorias contábeis.

Quanto à forma de abordagem do problema, este estudo apresenta características de uma pesquisa quantitativa e qualitativa. Para Richardson (1999) o método quantitativo utiliza técnicas estatísticas como percentual, média, desvio padrão, etc. buscando garantir precisão nos resultados. Já o método qualitativo não utiliza técnicas estatísticas como base do processo de análise do problema, é uma forma para tentar entender a natureza de um fenômeno. De acordo com Yin (2010) os dados quantitativos são relevantes para encontrar “resultados” em um estudo de caso avaliator, e os dados qualitativos são necessários para explorar, descrever ou explicar os eventos, para teste das proposições do estudo de caso.

Em relação aos objetivos foi realizada uma pesquisa descritiva. Segundo Gil (2008) um dos pontos mais importantes nesse tipo de pesquisa é a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, onde o objetivo principal é descrever as características de determinada população, fenômeno ou estabelecer relações entre as variáveis. Cervo e Bervian (2002) esclarecem que a pesquisa descritiva não manipula as variáveis, apenas observa, registra e analisa, procurando descobrir com que frequência determinado fenômeno ocorre, sua natureza e características.

Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas foram as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.

Primeiramente foi feito um levantamento bibliográfico para reunir teorias e conceitos sobre o assunto de estudo. Com base na revisão de literatura, foi

elaborado um questionário com questões fechadas, onde as respostas indicarão o grau de importância. Esse questionário foi utilizado como roteiro para entrevistar 18 pessoas, responsáveis pela administração das empresas do grupo.

Realizada a tabulação das respostas utilizando o Excel, após isso, uma análise dos dados levantados, de forma descritiva, com a utilização de gráficos para exposição dos resultados encontrados.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo é apresentada uma abordagem do tema, dos objetivos, da questão de pesquisa e da metodologia.

No segundo capítulo são apresentados diversos aspectos teóricos sobre a Contabilidade Gerencial, a necessidade e utilização da informação contábil por usuários internos. Este capítulo tem o objetivo de evidenciar de que forma as informações contábeis podem ser utilizadas pela administração da empresa.

No terceiro capítulo é apresentada a empresa objeto de estudo e a forma como seus gestores utilizam as informações contábeis. Neste capítulo são analisados os questionários respondidos pelos gestores e apresentados gráficos para demonstrar as resultados obtidos.

Ao final, no quarto capítulo, atingiu-se o objetivo principal da pesquisa, ou seja, levantar para quais decisões as informações da Contabilidade Gerencial são utilizadas em um grupo de fundações privadas sem fins lucrativos.

2 CONTABILIDADE GERENCIAL

Existem diversas definições de Contabilidade, das mais simples, até algumas com termos mais técnicos e complexos. Por exemplo, Padoveze (2009) definiu Contabilidade como o sistema de informação que controla o patrimônio de uma entidade.

De acordo com o CFC (2009, p.27) “Contabilidade é a ciência que estuda, interpreta, e registra os fenômenos que afetam o patrimônio de uma entidade”.

Ribeiro (2010) diz que a Contabilidade é uma ciência que possibilita, por meio de suas técnicas, o controle permanente do patrimônio das empresas.

Segundo Athar (2005, p.04):

A Contabilidade é por excelência uma ciência que existe para registrar, controlar e mensurar o patrimônio das entidades de qualquer natureza. É ciência porque, como qualquer ciência, possui um campo de atuação, que são as entidades (as empresas, mais especificamente); possui um escopo, um propósito, que é o patrimônio das entidades; e finalmente, porque tem um método, o das partidas dobradas, que nada mais é que um mero artifício lógico para manter equilibradas as equações apresentadas.

Marion (2008) afirma que a Contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa, e Greco, Arend e Gartner (2009) definem que as funções da Contabilidade são registrar, estudar e interpretar por análise os fatos que afetam a situação patrimonial de pessoa física ou jurídica.

Pode-se afirmar que a Contabilidade exerce dois objetivos: controle e planejamento, ou seja, as informações geradas pela Contabilidade permitem a avaliação das situações financeira e econômica, para que possam deduzir suas tendências futuras (ECKERT, 2011).

A Contabilidade elabora informações econômicas dirigidas a pessoas ou entidades que necessitam de informação contábil para a tomada de alguma decisão, esses usuários podem ser classificados como internos (gerentes, diretores, encarregados de produção, chefes de departamentos, etc.) ou externos (instituições financeiras, entidades governamentais, acionistas ou quotistas minoritários, sindicatos, etc.) (FAVERO, 2011).

A Contabilidade Financeira toma por base fatos que já ocorreram e suas consequências passadas, enquanto a Contabilidade Gerencial visa planejar atividades para que as decisões projetem o futuro da empresa (HONG, 2006), esta última será abordada no tópico seguinte.

2.1 CONCEITO

Enquanto a Contabilidade Financeira se preocupa em fornecer informações aos usuários externos, a Contabilidade Gerencial se preocupa em fornecer informações para os usuários internos (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2007).

Padoveze (2000) relata que só haverá Contabilidade Gerencial em uma entidade se houver dentro dela pessoas que consigam traduzir os conceitos contábeis em atuação prática. De acordo com Cogan (2007) como a Contabilidade Gerencial não é obrigatória ela não é limitada pelos princípios contábeis, sendo assim, dá menos importância à precisão e enfatiza os segmentos da organização.

Segundo Horngren, Sundem e Stratton (2004) a Contabilidade Gerencial identifica, mensura, acumula, analisa, prepara, interpreta e comunica informações que auxiliem os gestores a atingir os objetivos da organização. A Contabilidade Gerencial é exclusivamente para atender as necessidades internas da organização, não há uniformidade de comparação entre outras empresas (HONG, 2006).

Conforme Crepaldi (2012) o objetivo da Contabilidade Gerencial é proporcionar aos administradores informações a cerca do desempenho de atividades, de projetos e de produtos da empresa, da situação econômico-financeira de forma clara e objetiva e de acordo com a necessidade de cada usuário.

A utilização da Contabilidade Gerencial é opcional e os registros são feitos a partir das necessidades internas, sendo assim, o foco são os segmentos específicos da organização como departamentos, produtos, atividades, funções, etc. (PIZZOLATO, 2000). Dessa forma, a Contabilidade Gerencial é influenciada pela necessidade da administração, seus relatórios reúnem dados históricos e estimados, ou seja, fornecem medidas objetivas de operações passadas e planejamento de operações futuras (WARREN; REEVE; FESS, 2001).

A Contabilidade Gerencial serve de apoio na tomada de decisões, mantendo seu foco no presente e no futuro, para possibilitar maior acerto nas previsões e avaliações. Sendo assim as informações geradas pela Contabilidade Gerencial

podem ser separadas em dois grupos: o das avaliações de desempenho econômico-financeiro (análise de balanço, demonstração do resultado do exercício, fluxo de caixa, etc.) e avaliações de desempenhos de produtos e serviços (indicadores do processo produtivo) (COELHO; LINS, 2010).

De acordo com Marion (2012), a análise financeira tem três pontos básicos: liquidez, rentabilidade e endividamento. Em um nível mais avançado, pode-se utilizar: análise de indicadores combinados, análise da Demonstração do Valor Adicionado, Liquidez Dinâmica (liquidez econômica, patrimonial etc.), projeções das Demonstrações Contábeis e sua análise, análise com ajustamento das Demonstrações Contábeis no nível geral de preços, análise por meio de Dividendos por Ações e outros indicadores para as empresas de capital aberto com ações cotadas no mercado, análise das variações de fluxos econômicos *versus* financeiro e outros modelos de análise como EVA, MVA, *Balanced Scorecard*, etc.. Com os índices de liquidez (corrente, seca ou geral) é possível fazer uma análise do fluxo de caixa, da necessidade de capital de giro e outros, e da rotatividade (atividade). Com os índices de rentabilidade pode-se analisar a lucratividade, a produtividade e outros. Os índices de endividamento (quantidade ou qualidade) podem informar se as dívidas com terceiros são de curto prazo, geralmente para saldar outras dívidas, ou longo prazo, normalmente para financiar o Ativo Permanente.

Através dos registros da Contabilidade podem-se criar relatórios de desempenho, que fornecerão respostas ao comparar resultados obtidos com planejados, destacando as variações. Esses relatórios de desempenho servem de base para investigar os itens que tem divergências significativas entre os valores orçados e realizados, podendo assim criar ações para se ajustar a realidade com os planos (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004).

Segundo Crepaldi (2012, p.3):

O contador gerencial, pela própria natureza das funções que lhe são solicitadas a desempenhar, necessitará de formação bem diferente daquela exigida para o profissional que atua na contabilidade financeira, precisando assim de conhecimentos matemáticos e estatísticos, pesquisa operacional e técnicas de planejamento.

2.2 IMPORTÂNCIA DA INFORMAÇÃO

As informações são dados organizados e apresentados de forma útil, um administrador que não possui informações seguras poderia tomar decisões equivocadas, o que poderia elevar os custos ou gerar a perda de clientes (BELMIRO, 2012).

De acordo com Bio e Cornachione Junior (2008) na medida em que as empresas crescem, os administradores passam a se focar nos problemas externos e se afastam da supervisão direta das operações, essa falta de informações ou informações inadequadas acaba resultando em crises administrativas e a adoção de medidas para solucionar problemas se torna uma necessidade urgente.

A Contabilidade Gerencial contribui para o aperfeiçoamento da interpretação das informações, que só serão importantes se os gestores conseguirem analisar tanto as oportunidades quanto as ameaças que o ambiente oferece às empresas. As ações que determinam o desempenho da empresa ocorrem de acordo com o tipo de informação recebida, dessa forma um sistema de informação contábil bem estruturado que apresente um grau máximo de eficácia na relação custo-benefício da geração e comunicação das informações, permitirá uma gestão eficaz das informações necessárias para a gestão econômica e financeira da empresa (CREPALDI, 2012).

Embora a informação gerencial contábil não possa garantir o sucesso das atividades organizacionais, podem criar valores consideráveis fornecendo informações a tempo e precisas sobre o desempenho econômico da empresa e das atividades, para que os gestores possam aplicar estratégias a fim de melhorar o desempenho futuro (ATKINSON *et al*, 2000).

2.3 UTILIZAÇÃO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

De acordo com Marion e Ribeiro (2011) um bom sistema de informação não pode tomar por base apenas valores monetários, deve apresentar mensurações de natureza física e de produtividade, em relatórios que são obtidos através da Contabilidade Gerencial. As quantidades produzidas e o tempo de máquina/hora por atividade são exemplos de informações de natureza física, e as informações de

produtividade serão um misto de informação financeira e física, como, por exemplo, o lucro bruto por produto.

Para que a informação contábil tenha relevância e seja capaz de influenciar na tomada de decisões, essas informações devem ser apresentadas dentro do tempo de execução das decisões e de forma compreensível aos usuários, entretanto informações relevantes não podem ser omitidas para facilitar a compreensão das demonstrações (CRC-RS, 2011).

Sendo assim, os relatórios contábeis gerenciais devem apresentar tabelas, quadros, gráficos e figuras, além das demonstrações contábeis usuais, que contenham comentários e sugestões aos gestores, em linguagem prática e simples, sem abusar de termos técnicos, pois necessitam da compreensão de todos os usuários (FREZATTI *et al.* 2009).

Fernandes, Klann e Figueredo (2011) realizaram um estudo sobre a utilidade da informação contábil com o objetivo de identificar qual a importância dada pelos gestores à informação contábil-gerencial. Por meio de um levantamento ou *survey*, com 45 gestores de organizações que simultaneamente se dedicam ao estudo acadêmico da Administração e da Contabilidade no âmbito de graduação e pós-graduação, eles chegaram à conclusão que, de maneira geral, os gestores consideram o fluxo de caixa e informações sobre o custo dos produtos como as informações gerenciais mais importantes para a tomada de decisões.

Além do fato de a Contabilidade estar presente na tomada de decisões, ela poderá fazer parte também do planejamento e do controle. Nesse sentido Ludícibus (2010, p.6) relata que:

(...) a Contabilidade participa do processo de planejamento, quando é útil para a fixação de todos os planejamentos estratégicos, orçamentos operacionais, etc. É importante no processo de controle, ou seja, de acompanhamento do que ocorre e comparação com o que deveria estar ocorrendo. É também necessária para prover informações aos gestores.

Sendo assim, o planejamento do que é desejado e de como isso deve ser alcançado é o processo de tomar decisões com consequências futuras e a Contabilidade deve estar apta para fornecer aos gerentes os dados necessários para assessorá-los nessa tomada de decisões. O controle é a forma de a gerência

verificar se a organização está seguindo os planos traçados e alcançando os padrões definidos (PIZZOLATO, 2000).

Horn gren, Sundem e Stratton (2004) destacam que no setor de serviços, e em entidades sem fins lucrativos que buscam utilizar de forma inteligente as informações contábeis gerenciais, a palavra-chave para a instalação dos sistemas é “simplicidade”.

2.4 ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS

De acordo com a Lei nº 9.790 de 23 de Março de 1999, em seu artigo 1º:

§ 1º Para os efeitos desta Lei, considera-se sem fins lucrativos a pessoa jurídica de direito privado que não distribui, entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aplica integralmente na consecução do respectivo objeto social.

De forma simplificada Hudson (2002, p.8) descreveu que “do setor sem fins lucrativos fazem parte organizações que podem dar lucro, mas não o distribui”, Ludícibus e Marion (2010) mencionam que sociedade sem fins lucrativos são associações de pessoas que se organizam sem fins econômicos e que não há entre elas direitos e obrigações recíprocos.

Segundo Olak e Nascimento (2010) as entidades sem fins lucrativos existem para provocar mudanças sociais, e classificam-nas de acordo com as atividades que desempenham em entidades de caráter beneficente, filantrópico e caritativo, entidades de assistência à saúde, entidades religiosas, entidades de caráter educacional, cultural, instrutivo, científico, artístico e literário, entidades de caráter recreativo e esportivo, associações de classe, entidades sindicais e sociedades cooperativas. No mesmo referencial teórico (2010, p.6), os autores identificam algumas características específicas:

- a) o lucro não é a sua razão de ser, mas um meio necessário para garantir a continuidade e o cumprimento de seus propósitos institucionais;
- b) seus propósitos institucionais, quaisquer que sejam suas preocupações específicas, objetivam provocar mudanças sociais;
- c) o patrimônio pertence à sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros e mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica no mesmo;

- d) as contribuições, doações e subvenções constituem-se, normalmente, nas principais fontes de recursos financeiros, econômicos e materiais dessas entidades.

Mais especificamente, sobre fundações Monser (2011, p. 15) escreveu:

São organizações sem fins lucrativos, as quais podem ser públicas ou privadas. São instituídas a partir da destinação de um patrimônio com a finalidade de servir a uma causa, podendo esta ser de fins religiosos, morais, culturais ou de assistência.

De acordo com Olak e Nascimento (2010, p.15) para a existência de uma fundação são necessários os seguintes elementos:

- a) um instituidor;
- b) uma dotação patrimonial de bens livres;
- c) um ato de instituição (testamento, escritura pública ou lei);
- d) um estatuto, contendo as regras que irão geri-la e sua estrutura organizacional;
- e) aprovação de escritura e dos estatutos pelo representante do Ministério Público que exerce a função de curador de fundações;
- f) registro da escritura pública de instituição e dotação no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

Na Lei 10.406 de 10 de janeiro de 2002, do artigo 62 ao artigo 69 trata sobre as fundações, especificamente no artigo 62 em seu parágrafo único, define que “A fundação somente poderá constituir-se para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência”.

Independentemente da tributação ou do enquadramento jurídico, todas as empresas estão obrigadas a cumprir com as obrigações trabalhistas e previdenciárias, fiscais e contábeis perante o fisco. Além dessas, as fundações devem prestar contas ao Ministério Público do Estado, Procuradoria-Geral de Justiça e Procuradoria de Fundações até o dia 30 de junho de cada ano (MONSER, 2011).

De acordo com a resolução do CFC 1.409/12, que aprovou a ITG 2002, no item 23, institui que no Balanço Patrimonial a denominação da conta Capital deve ser substituída por Patrimônio Social, e nas Demonstrações do Resultado do Período, das Mutações do Patrimônio Líquido e dos Fluxos de Caixa as palavras lucro ou prejuízo sejam substituídas por superávit ou déficit do exercício (www.cfc.org.br).

Horngren, Sundem e Stratton (2004, p.7) escreveram que “quase todas as organizações sem fins lucrativos, tais como hospitais, escolas, bibliotecas, museus e agências governamentais são também organizações de serviços”.

2.5 PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

De acordo com a Lei nº 10.406 de 10 de Janeiro de 2002, em seu artigo 594, “toda a espécie de serviço ou trabalho lícito, material ou imaterial, pode ser contratada mediante retribuição”.

Para Nogueira *et al.* (2008) “o produto serviço é a oferta de um desempenho que permite apenas experimentação e nunca a posse”.

Os serviços são as atividades do setor terciário da economia, como por exemplo: publicidade, telecomunicações, educação e recreação. A prestação de serviços não tem como resultado a propriedade de alguma coisa, e diferente dos produtos, os serviços não podem ser estocados, eles são produzidos e consumidos ao mesmo tempo (PADOVEZE, TAKAKURA JUNIOR, 2013).

No setor de serviços não existe uma separação clara de custos de produção e venda, e não há estoques, os custos de capital e pessoal geralmente são compartilhados por todos os serviços em execução, sendo assim a maioria dos custos são indiretos. Entretanto, existe a necessidade de desenvolver métodos que permitam calcular os custos dos serviços vendidos, mesmo de forma aproximada para que haja um gerenciamento eficaz da atividade, e para que se possam fixar os preços dos mesmos (PIZZOLATO, 2000).

Las Casas (1997, p.21) menciona que:

Há diferentes tipos de serviços a serem comercializados. Um consultor de empresas, por exemplo, quando comercializa seus serviços, tem como enfoque seu conhecimento. Ele pode usar componentes materiais de comercialização como relatórios, propostas, ou qualquer outro. No entanto, o que ele comercializa realmente é seu conhecimento. É como um advogado, um professor ou algum outro profissional liberal. O objeto de comercialização principal destes profissionais é intangível. Além desta categoria, há serviços que são consumidos junto com bens; nesse caso, o objeto de comercialização inclui ambos, produtos tangíveis e intangíveis.

A Central Brasileira do Setor de Serviços (CEBRASSE, 2007/2008) destaca que as características mais importantes das empresas prestadoras de serviços são:

os serviços continuados e diários, os clientes diversos, atuação em diversos ramos da economia, e em locais diferentes, geralmente, distantes da sede da empresa.

Além das publicações em livros e das pesquisas realizadas pela CEBRASSE, também existem artigos de pesquisadores independentes, interessados nas empresas prestadoras de serviços, em entidades sem fins lucrativos e na Contabilidade Gerencial. Esses estudos serão abordados no tópico seguinte.

2.6 ESTUDOS RELACIONADOS

Madeira, Teixeira e Teixeira (2005) desenvolveram um estudo com o objetivo de mostrar aos empresários a importância da Contabilidade Gerencial e sua contribuição para a sobrevivência em um mercado competitivo. Destacam que a economia global resultou em uma concorrência acirrada, onde as organizações devem estar preparadas para se adaptarem rapidamente às mudanças tecnológicas e organizacionais, utilizando a Contabilidade Gerencial para obterem informações sobre a economia de modo geral, à situação do mercado, à política governamental, à concorrência e às expectativas dos clientes, dos fornecedores e parceiros, das pessoas e os resultados relativos aos produtos e aos processos organizacionais. Em suas conclusões relatam que o maior desafio das empresas será transformar informações em ações com foco direto nos resultados, não somente para as próprias empresas, mas para a sociedade e para a economia.

Camelo, Camelo e Paulino (2006) apresentaram um trabalho com o objetivo de conscientizar sobre a importância do gerenciamento contábil para a melhoria e eficiência dos controles das organizações do terceiro setor. De acordo com as conclusões apresentadas no artigo, eles apontam como alguns dos pontos importantes para o controle e gerenciamento das informações, principalmente o que diz respeito à prestação de contas e garantia dos títulos e benefícios fiscais obtidos pelas instituições do terceiro setor, favorecendo uma divulgação real e transparente dos seus dados a toda a sociedade.

Almeida, Stark e Freitag (2011) realizaram uma pesquisa com o objetivo de identificar quais as forças que modelam a Contabilidade Gerencial em empresas prestadoras de serviços. O referido estudo era um ensaio enquanto estratégia de pesquisa. Destacam como exemplo a potencialidade de uso da Contabilidade

Gerencial na governança corporativa (por meio do controle), na gestão de riscos, na coordenação das relações e promoção do aprendizado operacional como fator de competitividade empresarial. Ressaltam que em determinados tipos de serviços o ciclo de vida é cada vez mais curto, o que impacta nas práticas de Contabilidade Gerencial e nos sistemas de informações gerenciais, que devem ser dinâmicos e flexíveis. Finalizando o artigo, eles incentivam que os acadêmicos realizem pesquisas com os praticantes de Contabilidade para entender como realmente funcionam as empresas prestadoras de serviços, de que maneiras são utilizados os sistemas de informações gerenciais e quais informações são demandadas pelos diversos usuários.

Sprinkle (2003) realizou um estudo para discutir a importância da realização de pesquisas experimentais em Contabilidade Gerencial e sobre as contribuições das pesquisas nesta área. Em suas conclusões ele destacou que podem ser realizadas futuras pesquisas relacionadas com as recompensas sociais e preocupações éticas com procedimentos de Contabilidade Gerencial para resolver problemas de controle interno de uma organização. Também apontou que com frequência as informações da Contabilidade Gerencial são utilizadas para facilitar e influenciar decisões, mas que esses usos não são independentes e sugere pesquisas para investigar os efeitos interativos.

Etemadi *et al.* (2009) realizaram um estudo para investigar o impacto da cultura na Contabilidade Gerencial e no desempenho gerencial no Irã. Os resultados que eles obtiveram indicaram que as ferramentas e técnicas de Contabilidade Gerencial que melhoram o desempenho em uma organização podem ter impacto disfuncional em uma organização com cultura diferente. Eles ressaltam que futuros estudos devem fornecer mais evidências sobre o papel de controle e ferramentas de gestão e seus impactos sobre o desempenho gerencial em diferentes culturas.

Socea (2012) realizou uma pesquisa que enfoca o papel das informações contábeis na tomada de decisões. Em suas conclusões ela aborda que tanto as informações da Contabilidade Financeira e Gerencial são importantes para o desenvolvimento das decisões que irão contribuir para solucionar problemas, e que essas decisões dependem da quantidade e qualidade das informações fornecidas pela Contabilidade. Recomenda que novas pesquisas com foco na função de previsão de informações de Contabilidade Financeira e suas implicações para a decisão gerencial sejam realizadas.

3 ESTUDO DE CASO

3.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

O estudo de caso foi realizado com coleta de dados através de questionários fechados com gestores de um grupo de sete fundações privadas sem fins lucrativos de caráter cultural, sendo que a razão social das fundações será mantida em sigilo por solicitação dos presidentes.

Inicialmente eram empresas comuns e os sócios doaram suas quotas para a constituição de fundações. Em 1973 foi fundada em Caxias do Sul-RS com filial em Vacaria-RS, em 1975 em Veranópolis-RS com filial em Marau-RS, Lagoa Vermelha-RS e Soledade-RS e em 1997 em Garibaldi-RS. No ano de 2003 houve uma cisão e Vacaria-RS passou a ser uma fundação independente da matriz. Em 2004 ocorreu o mesmo com Marau-RS e Soledade-RS. Atualmente conseguem manter-se com o faturamento da própria atividade, que é a prestação de serviços na área da comunicação. Elas adotaram como princípio organizacional terem um conselho deliberativo composto de sete pessoas, sendo que o presidente e demais cargos são definidos em reunião do conselho deliberativo, que se realizam a cada três anos.

A estrutura de cada fundação é composta por uma diretoria de três pessoas e um conselho fiscal de três pessoas que são eleitos pelo conselho deliberativo. Compete a esta diretoria definir o cargo de superintendente da fundação, o qual será responsável pela gestão administrativa, comercial e financeira. Por sua vez, a diretoria de comum acordo com o superintendente designa um gerente geral da fundação, responsável pela parte operacional e gerencial.

Estes executivos (superintendentes e gerentes) prestam contas à diretoria da fundação através de balancetes mensais. A cada dois meses as diretorias das sete fundações se reúnem para apreciar o relatório de atividades de cada uma delas. Além disso, na mesma oportunidade são tomadas decisões de acordo com as exigências do Ministério Público, comportamento de mercado, e eventuais modificações necessárias para o bom desempenho das atividades das entidades.

Ao final do exercício social a fundação presta contas ao Ministério Público, através de um programa chamado SICAP (Sistema de Cadastro e Prestação de Contas), que inclui relatório de atividades, balanço anual, parecer do conselho fiscal,

atas realizadas e outras informações de interesse administrativo sobre o desempenho das atividades ao longo do ano.

O Ministério Público tem como atribuição legal, zelar pela aplicação dos recursos e normas que regem as fundações, analisando o desempenho de cada uma, e no caso das contas estarem de acordo às exigências legais, emite portaria de aprovação das contas do exercício analisado.

As fundações contam com um centro de serviços integrados, que chamam de Escritório Central, localizado em Caxias do Sul-RS, que é responsável por prestar serviços contábeis, recursos humanos, assessoria jurídica e de tecnologia da informação.

Sempre que é necessário contratar um novo funcionário é enviada uma solicitação ao Escritório Central, após a aprovação, o gerente faz a parte de seleção de currículos. O currículo selecionado é enviado ao Escritório Central para aprovação de salário, elaboração da ficha registro, contrato de trabalho, inclusão em plano de saúde e demais procedimentos necessários.

Cada fundação tem basicamente três setores: administrativo, comercial e operacional. Na parte administrativa estão relacionados o superintendente, o gerente geral e o funcionário responsável pelo financeiro. Geralmente para o setor financeiro é levado em consideração muito mais a experiência do que a formação para a contratação de funcionários. O setor financeiro é responsável pelas contas a pagar e receber, emissão de notas fiscais, controle de caixa e contas bancárias. Todos os pagamentos e recebimentos são autorizados pelo superintendente antes de serem efetivados. Ao relatório de caixa são anexos todos os documentos de pagamentos e recebimentos em dinheiro e aos extratos de bancos diários todos os pagamentos e recebimentos realizados por conta bancária, que são revisados pelo superintendente após o fechamento do dia. Semanalmente os documentos são enviados para o Escritório Central para que seja efetuada a contabilização. Além dessa documentação semanal, até o 5º dia útil do mês subsequente será entregue ao Escritório Central todos os relatórios financeiros, como contas a pagar, contas a receber, relatório de caixa mensal, extratos bancários de contas correntes e aplicações, e arquivo de faturamento para integração contábil, que serão utilizados para o fechamento da Contabilidade mensal. Toda a parte contábil, fiscal e declarações acessórias são realizadas e arquivadas no Escritório Central, que até o

dia 15 do mês subsequente enviará os relatórios contábeis para os gerentes e superintendentes.

Como as prestações de serviços são mediante contratos, o pessoal do setor comercial é responsável pela venda de contratos, e também trabalham em parceria com diversas agências de publicidade, que emitem normalmente as notas fiscais para cobrança de comissões. Os contratos são lançados em um sistema que fornece informações para o financeiro realizar a emissão das notas fiscais e gerar um arquivo que será integrado no sistema contábil, e fornece informações para que o operacional possa realizar os serviços. Os serviços prestados são na área de comunicação, então para o setor operacional é exigido que os profissionais tenham curso superior, mesmo que em andamento na área de jornalismo. Para a contratação de fornecedores e prestadores de serviços são realizados no mínimo 3 orçamentos, e na hora da decisão, além do preço é levada em consideração a qualidade, pois os equipamentos técnicos utilizados são de alto custo por serem específicos e de tecnologia digital.

3.2 ANÁLISE DO RESULTADO DOS QUESTIONÁRIOS

Os dados foram coletados através de entrevistas estruturadas realizadas entre os dias 29 de agosto de 2013, e 10 de setembro de 2013. As entrevistas foram realizadas por telefone, sendo 34 questões fechadas, conforme o Apêndice A, mas comentadas pelos respondentes e sempre que os entrevistados demonstravam dúvidas quanto às questões, o entrevistador procurava esclarecê-las quanto ao fato de não existirem respostas certas ou erradas, e que deveria ser de acordo com a realidade do entrevistado.

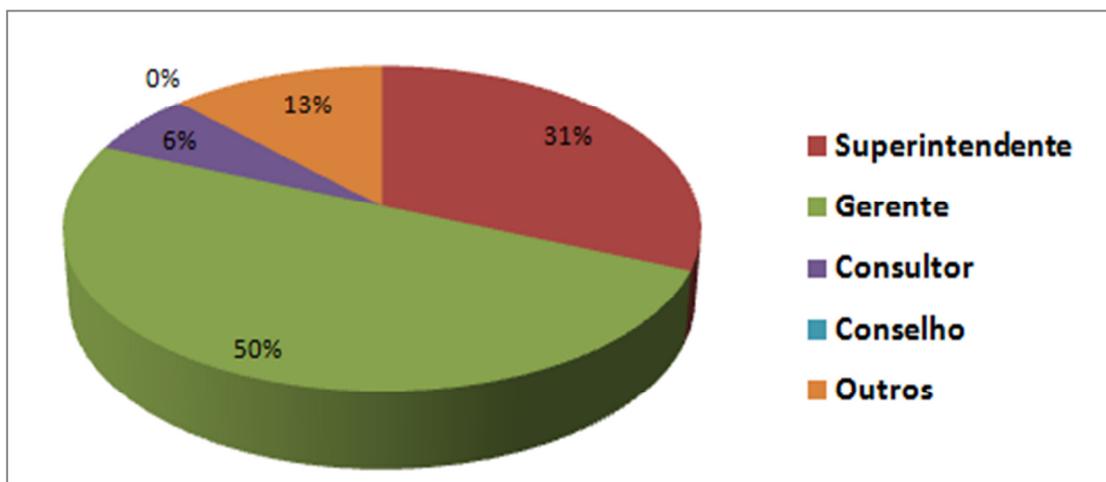
A amostra selecionada não é probabilística e foi definida de acordo com a acessibilidade aos entrevistados, não tomando por base nenhum procedimento estatístico, inicialmente seriam realizadas 18 entrevistas, mas houve duas demissões, por isso foram entrevistadas 16 pessoas, a identidade dos entrevistados não será relacionada nos questionários.

Os dados levantados pelos questionários foram analisados utilizando as técnicas da estatística descritiva com a elaboração de gráficos e tabelas apresentados em três blocos, sendo o primeiro sobre o perfil dos entrevistados, o segundo sobre o perfil da empresa, e o terceiro sobre a Contabilidade da empresa e

Pode-se perceber que a maioria dos entrevistados está acima dos 40 anos, em uma crescente que variou de 32 a 77 anos, e que 63% dos entrevistados estão na empresa a mais de 5 anos.

Todos os entrevistados estão em posições estratégicas, sendo responsáveis pela gestão da empresa.

Gráfico 2: Cargo/ função desempenhada.



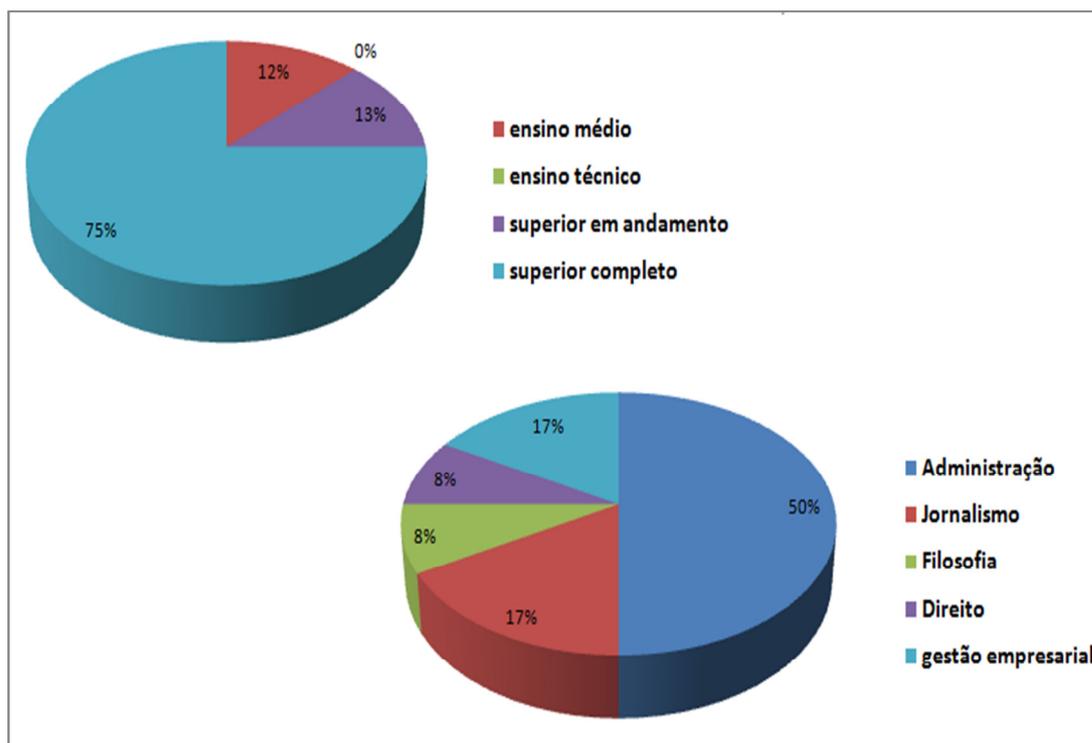
Fonte: Dados da Pesquisa.

Percebe-se que 50% dos entrevistados estão em cargos de gerentes, 31% de superintendentes, 6% desempenham função de consultores e 13% outras funções ligadas à gestão conforme está demonstrado no Gráfico 2. Nesse caso, os entrevistados que responderam outras funções eram presidentes das fundações.

A grande maioria dos entrevistados, 75%, possui curso superior completo, 13% em andamento, e 12% apenas o ensino médio.

Os entrevistados foram questionados sobre a formação que possuíam para desenvolver suas atividades e se existia alguma exigência da empresa sobre a formação deles.

Gráfico 3: Formação.



Fonte: Dados da Pesquisa.

Através do Gráfico 3, pode-se perceber que dos 75% com curso superior completo, 50% possui formação da área de Administração, 17% em Jornalismo, 17% em Gestão Empresarial, 8% em Filosofia e 8% em Direito.

A política da empresa exige que os gerentes tenham formação na área da comunicação, e mais tarde são aconselhados a buscar alguma formação na área de gestão. Como os cargos de superintendentes são indicados pela diretoria, geralmente já indicam quem tenha formação na área administrativa, mas a oportunidade é aberta a todos e a formação pode ser iniciada após assumir o cargo.

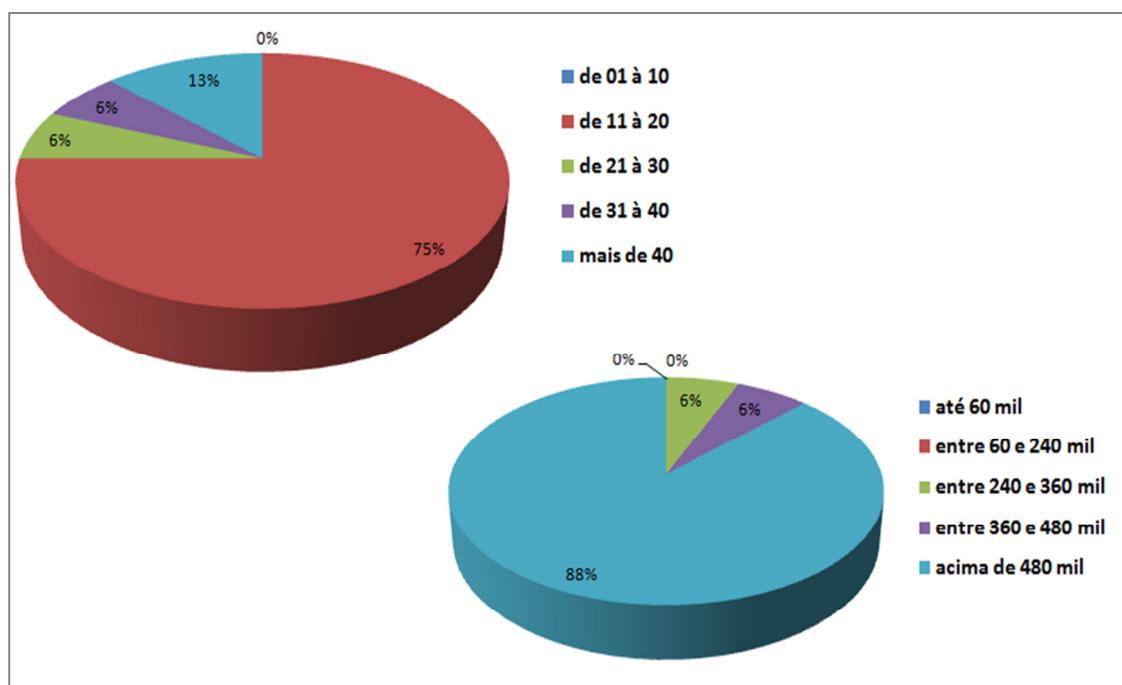
3.2.2 Perfil da empresa

Quando questionados sobre o número de funcionários que a empresa possuía, 75% responderam que estavam numa faixa de 11 a 20, 6% estão entre 21 a 30, 6% entre 31 e 40, e 13% possuem mais de 40 funcionários, conforme o Gráfico 4.

De acordo com a definição da Lei 123 de 14 de dezembro de 2006, as empresas com receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 360.000,00 são

consideradas microempresas, e as empresas com receita bruta anual superior a R\$ 360.000,00 até R\$ 3.600.000,00 são consideradas de pequeno porte. Sendo assim, quando questionados sobre a faixa de faturamento anual, 6% responderam que o faturamento anual está entre R\$ 240.000,00 e R\$ 360.000,00 sendo classificadas como microempresas, e os outros 6% com faturamento entre R\$ 360.000,00 e R\$ 480.000,00 e 88% acima de 480.000,00, são consideradas de pequeno porte, conforme demonstrado no Gráfico 4.

Gráfico 4: Número de funcionários e faturamento anual.

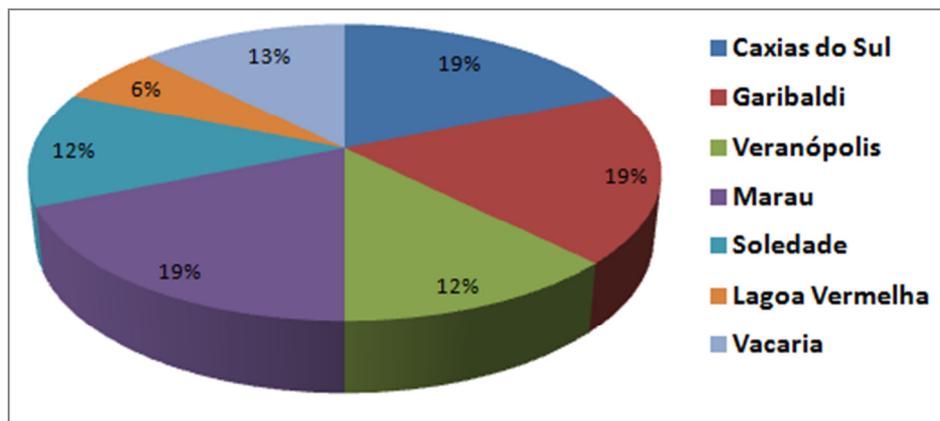


Fonte: Dados da Pesquisa.

O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (<http://www.sebrae.com.br>) destaca ainda o critério de número de funcionários para classificar as empresas, sendo que as microempresas de serviços têm até 09 funcionários, e as pequenas empresas de 10 a 49 funcionários.

As entrevistas foram realizadas com gestores de sete fundações, localizadas em municípios distintos do nordeste gaúcho, que foram questionados sobre a cidade sede da empresa.

Gráfico 5: Cidade sede.



Fonte: Dados da Pesquisa.

Para a questão referente à sede da empresa demonstrada no Gráfico 5, 19% responderam Caxias do Sul-RS, 19% Garibaldi-RS, 12% Veranópolis-RS, 19% Marau-RS, 12% Soledade-RS, 6% Lagoa Vermelha-RS e 13% Vacaria-RS.

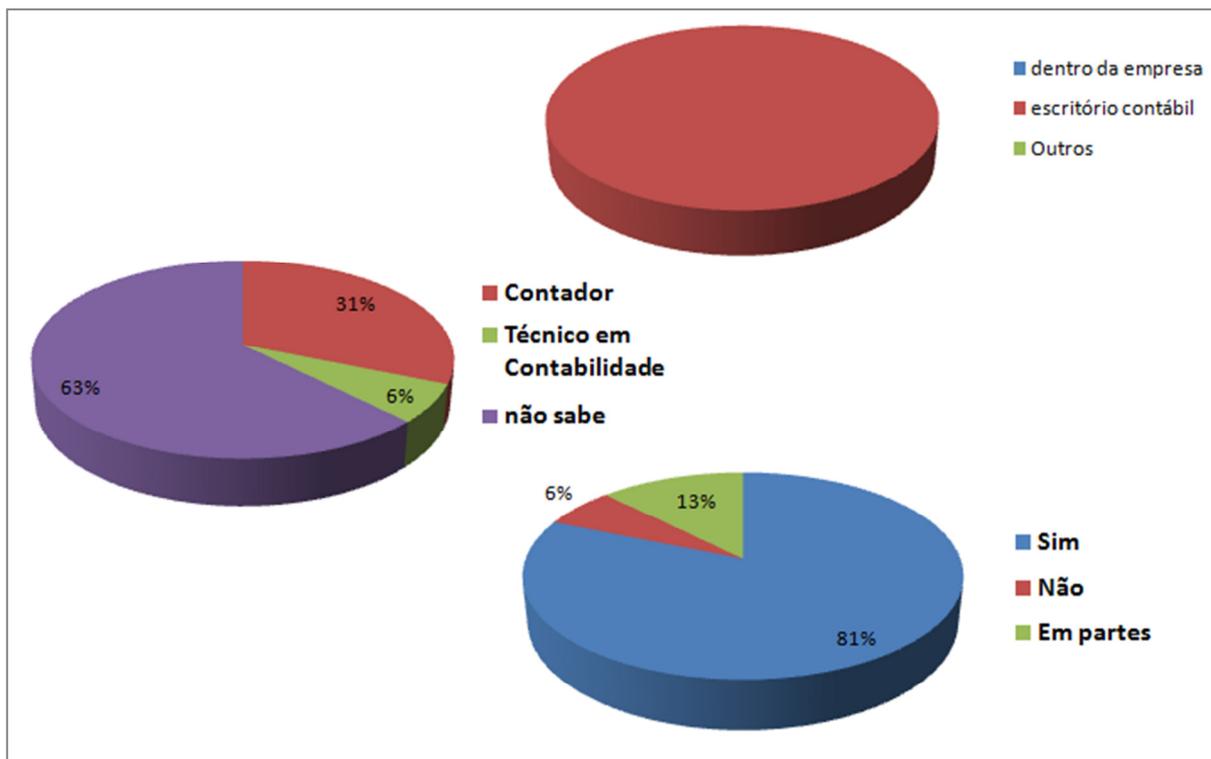
Após as questões sobre o perfil dos entrevistados e da empresa foram realizadas questões sobre a Contabilidade, sobre o contador, e como a Contabilidade era utilizada como suporte na tomada de decisões. As análises dessas questões serão abordadas no tópico seguinte.

3.2.3 Contabilidade Gerencial na empresa

Quando perguntado aos entrevistados se a Contabilidade da empresa era realizada na mesma, ou por escritório de Contabilidade, todos responderam que era por escritório contábil, porém consideravam o escritório como parte da empresa. Os entrevistados mencionaram que consideravam os responsáveis pela escrituração como colegas, para que houvesse comunicação e bom entendimento entre todos, buscando maior clareza e agilidade nas informações que os dois lados precisassem. Quando questionados sobre a formação do contador, não tinham certeza se o responsável era técnico em Contabilidade ou bacharel. Mesmo assim, a satisfação com os serviços prestados pelo contador é alta.

Conforme pode-se observar no Gráfico 6, 6% responderam que o responsável pela Contabilidade era de nível técnico, 31% que era bacharel, e 63% responderam que não sabiam.

Gráfico 6: Contabilidade na empresa.

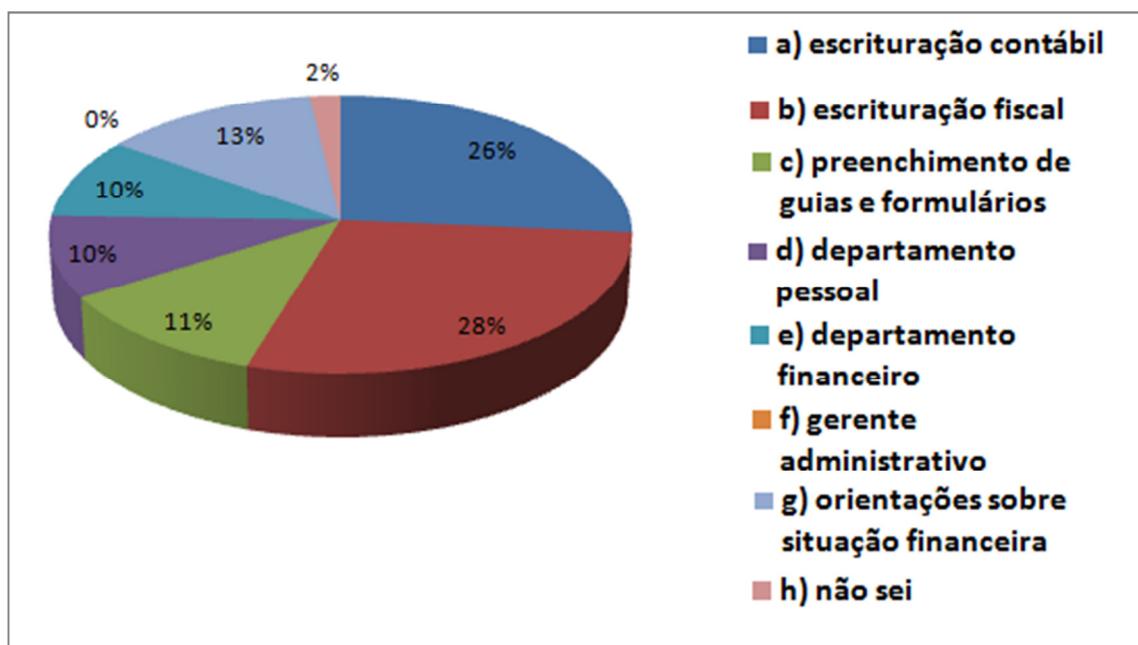


Fonte: Dados da Pesquisa.

Ainda no Gráfico 6, pode-se verificar que quando perguntados se estavam satisfeitos com os serviços prestados pelo contador, 81% responderam que sim, estavam satisfeitos, 6% não estavam e 13% responderam que em partes. Os que responderam que não estavam satisfeitos mencionaram como fator de insatisfação a troca do antigo contador que estava na empresa há mais de 20 anos por um funcionário que estava há apenas 5 anos na empresa, sendo promovido de analista contábil, para o cargo de contador, e sem experiência nessa nova função. Os que responderam estarem satisfeitos em partes, relataram que o contador deveria ter melhores recursos para poder realizar melhor a sua função, que poderia haver um sistema que integrasse diretamente o financeiro da empresa com o sistema contábil, evitando assim o retrabalho e agilizando o fechamento mensal, e relataram também que os relatórios dos últimos meses estavam com atraso de entrega.

Sobre as atividades desempenhadas pelo contador, 26% responderam que era escrituração contábil, 28% responderam escrituração fiscal, 11% preenchimento de guias e formulários, 10% departamento pessoal, 10% departamento financeiro, 13% que presta orientações sobre a situação financeira e 2% responderam que não sabiam.

Gráfico 7: Atividades desempenhadas pelo contador.

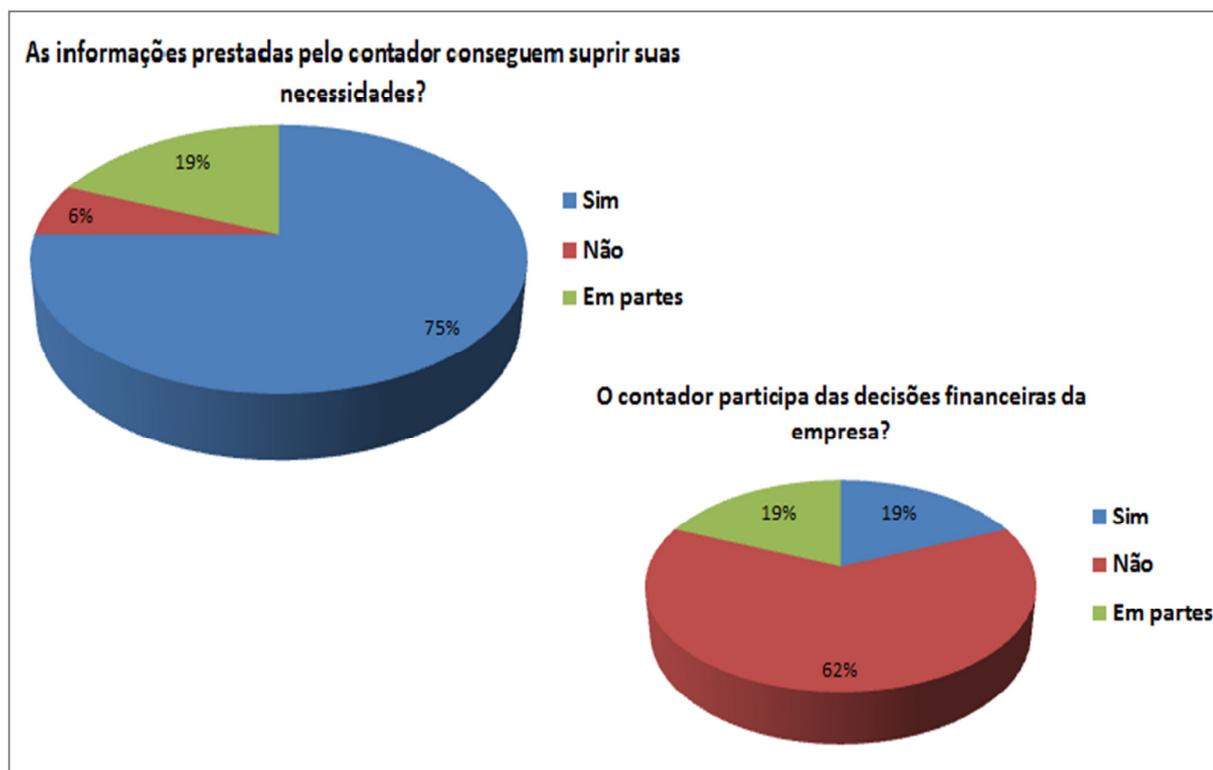


Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme o Gráfico 7 pode-se perceber que as maiores atribuições do contador é a escrituração contábil e fiscal, mas os entrevistados não demonstraram certeza se a função era desempenhada diretamente pelo contador, ou se eram funções de analistas e auxiliares contábeis, essa incerteza sobre as atividades desempenhadas pelo contador pode estar relacionada com a falta de informação a respeito da formação do mesmo, como mencionado anteriormente no Gráfico 6, a maioria dos entrevistados não soube responder se o contador era bacharel ou técnico.

Quando os entrevistados foram questionados se as informações disponibilizadas pelo contador supriam suas necessidades, apenas 6% responderam que não supriam, 19% em partes, e 75% responderam que sim, as informações supriam as necessidades. Os entrevistados que responderam que as informações supriam suas necessidades em partes, relataram utilizar outros relatórios internos, emitidos pelo financeiro da empresa, que poderiam ser emitidos com posição diária, enquanto os relatórios da Contabilidade sempre teriam a posição do mês anterior.

Gráfico 8: Informações e participação do contador

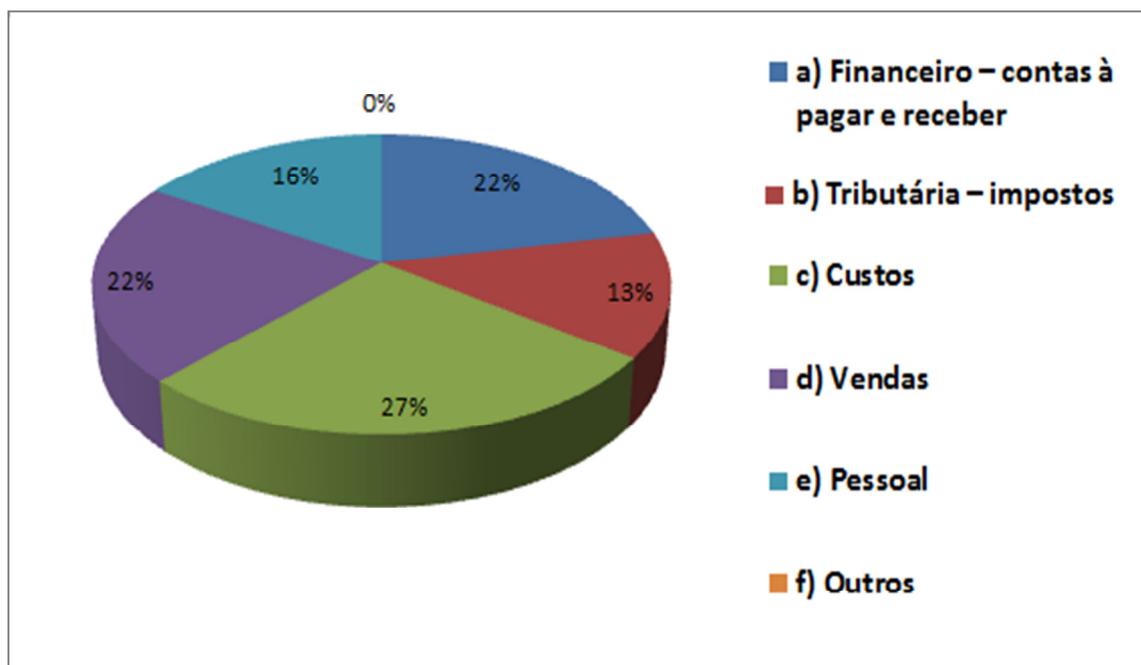


Fonte: Dados da Pesquisa.

Questionou-se ainda, se o contador participava das decisões financeiras da empresa, conforme o Gráfico 8, em 62% dos casos responderam que o contador não participa, 19% responderam que ele participa e 19% responderam que participa em partes, sendo que nesse último caso, o contador era apenas consultado sobre a viabilidade de algumas decisões a serem tomadas, a forma correta de proceder em determinadas negociações financeiras, como por exemplo, na compra ou venda de algum bem do ativo imobilizado da empresa.

Os entrevistados foram questionados sobre qual o setor da empresa com o qual eles mais se preocupavam e, 22% responderam que era o financeiro, 13% a área tributária, 27% com os custos, 22% com o setor de vendas e 16% com o pessoal.

Gráfico 9: Setor da empresa que mais preocupa.

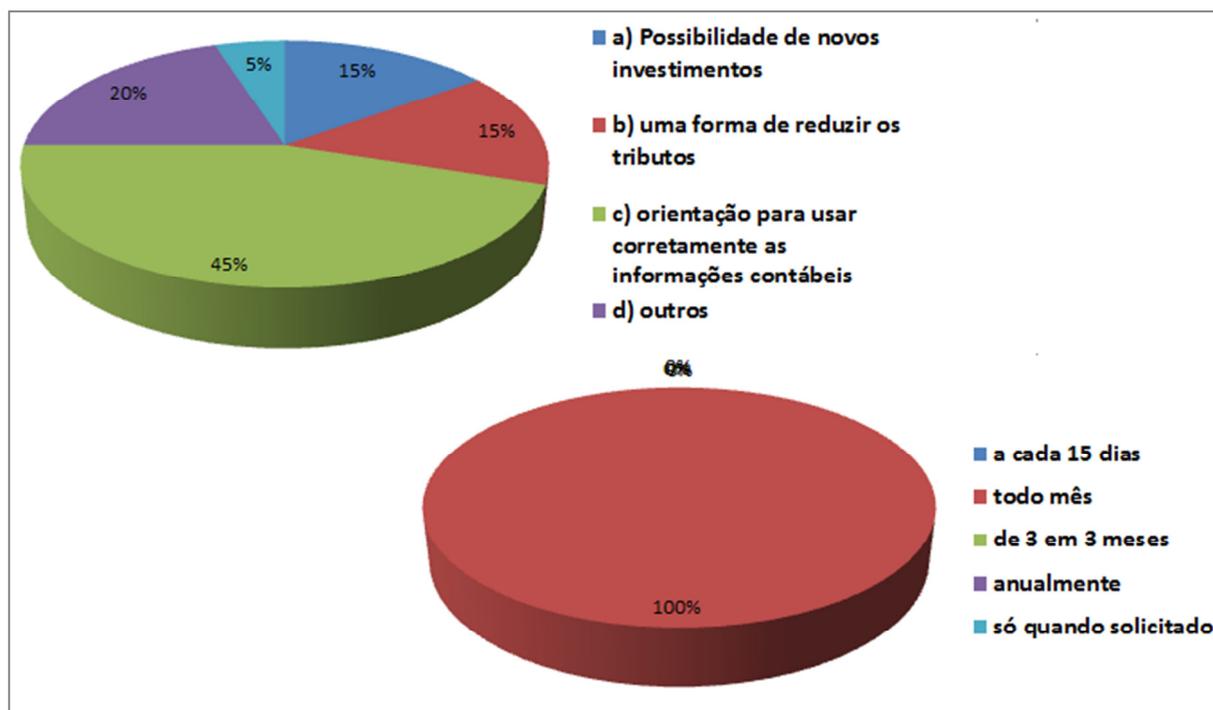


Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme o Gráfico 9, pode-se verificar que o departamento que mais preocupa os gestores é o de custos, seguido pelo financeiro e pelo departamento de vendas. Um dos entrevistados que alegou se preocupar mais com a parte tributária mencionou que essa representava 18% do faturamento mensal da empresa, mas não explicou como chegou a esse percentual e nem quais impostos eram devidos pela empresa, já que se trata de uma fundação sem fins lucrativos e encontra-se isenta da Contribuição Social e Imposto de Renda sobre o lucro, de acordo com a Lei nº 9.532/2007 em seu artigo 15, parágrafo 1º, sendo devido apenas o PIS/PASEP com alíquota de um por cento sobre a folha de salários de acordo com a Medida Provisória nº 2.158-35/2001 em seu artigo 13º, inciso IV, e isenta da Cofins de acordo em seu artigo 14, inciso X.

Os entrevistados também foram questionados sobre os motivos que os levam a procurar o contador, e sobre a frequência que recebem relatórios da Contabilidade.

Gráfico 10: Motivos e frequência.

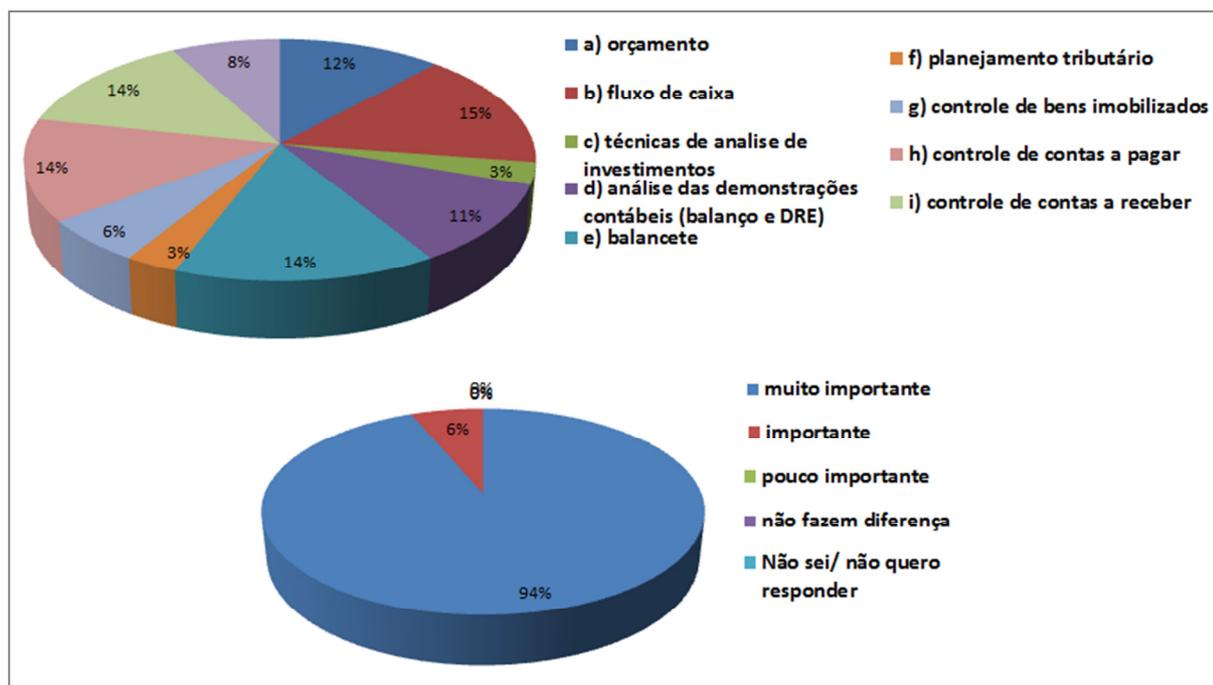


Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme o Gráfico 10, 15% dos entrevistados procuram o contador para saber sobre a possibilidade de novos investimentos, 15% querem uma forma de reduzir os tributos, 45% buscam orientações para usar corretamente as informações contábeis, e 5% não procuram. Os que responderam não procurar o contador mencionaram que costumavam procurar outras pessoas para tirar dúvidas, ou então passavam a situação para que o responsável pelo financeiro entrasse em contato com o contador. Todos responderam que recebem os relatórios mensalmente, e mencionaram como motivos pela insatisfação, o fato de nos últimos meses estarem com atraso na entrega dos relatórios.

Os gestores foram questionados sobre quais relatórios eles mais utilizam na administração das empresas, e quanto importante eles consideravam esses relatórios.

Gráfico 11: Relatórios e importância.

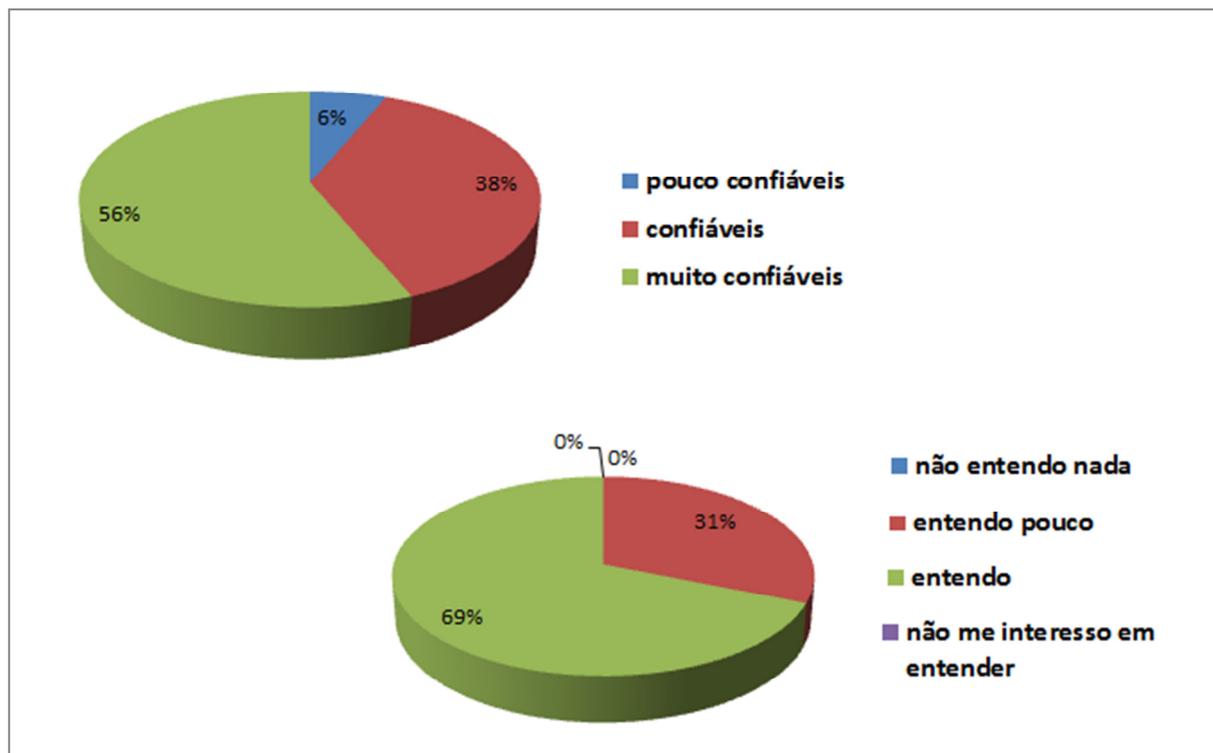


Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme o Gráfico 11, em 12% das repostas foi citado que utilizam orçamentos, 15% fluxo de caixa, 3% análises de investimentos, 11% utilizam balanços e DRE (Demonstração do Resultado do Exercício), 14% balancetes, 3% citaram planejamento tributário, 6% dos casos controle de imobilizado, 14% utilizam controle de contas a pagar e contas a receber, além dos relatórios fornecidos pela Contabilidade, os entrevistados mencionaram utilizar relatórios emitidos internamente como relação de comissões pagas, relatório do registro ponto dos funcionários, relação do faturamento mensal da empresa, e relatório de vendas de serviços. Apenas 6% consideram os relatórios importantes, e 94% consideram muito importantes, mencionando que seria impossível gerenciar a empresa sem as informações prestadas pela Contabilidade.

As questões seguintes abordaram a confiabilidade das informações e o nível de entendimento dos gestores referente às mesmas.

Gráfico 12: Confiabilidade e nível de entendimento.

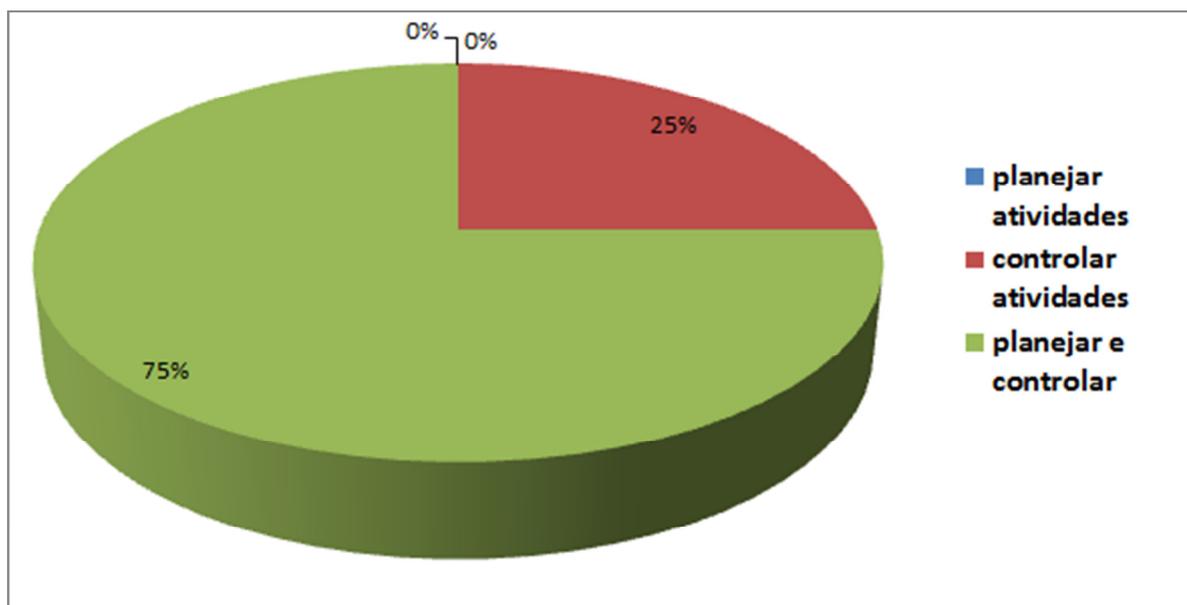


Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme o Gráfico 12 pode-se verificar que 6% consideram as informações fornecidas pela Contabilidade pouco confiáveis, 38% consideram confiáveis e 56% muito confiáveis. Nessa questão, os respondentes que alegaram que as informações eram pouco confiáveis se negaram a responder diretamente, mencionando que não tinham certeza se a documentação enviada era devidamente registrada, e por isso não confiavam totalmente nas informações recebidas da Contabilidade, tendo sempre um parâmetro interno para comparação. Quanto ao nível de entendimento, 31% responderam que entendem pouco, e 69% que entendem os relatórios.

Os entrevistados foram questionados sobre a forma de utilização das informações contábeis.

Gráfico 13: Planejar ou controlar?



Fonte: Dados da Pesquisa.

De acordo com o Gráfico 13, verifica-se que 25% utilizam os relatórios contábeis apenas para controlar as atividades e 75% para planejar e controlar, foi relatado que utilizam no final de cada ano para elaborar um orçamento para o ano seguinte, juntamente com o contador, e que as metas estabelecidas são analisadas e comparadas mensalmente com os valores realizados, e trimestralmente com reunião geral entre os responsáveis de todas as fundações.

Os entrevistados foram questionados se havia planejamento antes da contratação de funcionários, para aquisição de novos equipamentos e investimentos, se analisavam os índices de liquidez, rentabilidade e endividamento, entre outras questões e qual a frequência que utilizavam essas análises. Para evidenciar a respostas dessas questões, os dados foram demonstrados na Tabela 1:

Tabela 1- Utilização das informações contábeis

Utilização das informações contábeis	Nunca	Quase nunca	Às vezes	Sempre
Contratar Funcionários	30%	6%	-	64%
Novos equipamentos	12%	-	6%	82%
Planejar investimentos	12%	-	-	88%
Criar projeções e orçamentos	6%	-	-	94%
Verificar índices de liquidez	30%	6%	6%	58%
Verificar índices de endividamento	24%	12%	6%	58%
Verificar necessidade de capital de giro	18%	6%	18%	58%
Verificar índices de rentabilidade	30%	-	6%	64%
Calcular ponto de equilíbrio	-	-	-	100%
Realizar planejamento tributário	57%	18%	-	25%
Saber os custos	-	-	-	100%
Formação do preço dos serviços	30%	-	6%	64%

Fonte: Dados da Pesquisa.

As informações que mais se destacam são que 100% analisam para saber os custos e para calcular o ponto de equilíbrio da empresa. De acordo com os entrevistados, esses índices são analisados mensalmente pelo gerente e superintendente e a cada três meses são apresentados para a diretoria. Dos entrevistados, 94% utilizam as informações contábeis para criar projeções e orçamentos, esses orçamentos são criados para o ano seguinte e acompanhados mensalmente, também são apresentados à diretoria. Para planejar investimentos os relatórios são utilizados por 88% dos entrevistados e 82% utilizam antes de adquirirem novos equipamentos. Antes de contratarem novos funcionários 64% costumam analisar os relatórios, alguns entrevistados responderam que não utilizavam porque tinham baixo nível de rotatividade na empresa, 64% costumam verificar índices de rentabilidade e 64% utilizam para a formação do preço dos serviços, nessa questão os entrevistados mencionaram que para a formação dos preços também é necessário ter base nos preços praticados no mercado.

Com a análise dos questionários obtidos foi possível identificar o perfil das empresas, o perfil das pessoas responsáveis por sua administração e a forma como administram a empresa. Foi possível perceber que existem políticas internas bem definidas pela diretoria, tanto para a formação dos gestores, onde buscam profissionais qualificados e atualizados no mercado, como para a gestão das empresas, com prazos de prestação de contas bem estabelecidos. As empresas contam com uma Contabilidade centralizada, que se foca em atender apenas os

interesses do grupo, mantendo a escrituração com fechamento mensal e envio de informações em tempo hábil. Dessa forma, as informações prestadas pela Contabilidade são úteis, para que os gestores possam cumprir os prazos para análises, e manter o controle e o planejamento caminhando juntos visando um melhor desempenho da empresa.

4 CONCLUSÃO

A Contabilidade Gerencial pode fornecer informações para serem utilizadas na tomada de decisão pelos gestores de qualquer entidade, e para que essas informações sejam relevantes é necessário que sejam apresentadas de forma clara e em tempo hábil. Essas informações podem fazer parte do controle e do planejamento da empresa.

Esse trabalho teve por objetivo geral identificar para quais decisões as informações da Contabilidade Gerencial são utilizadas em um grupo de fundações privadas sem fins lucrativos, prestadoras de serviços, situadas no nordeste gaúcho.

Para que esse objetivo fosse atingido, primeiramente foi necessário atingir todos os objetivos específicos propostos, o levantamento bibliográfico foi apresentado no capítulo dois, onde também foram verificados os pontos principais que devem ser considerados na Contabilidade Gerencial, os dados foram coletados através de entrevistas, e apresentados e analisados no capítulo três.

Através da análise dos dados foi possível perceber que a empresa mantém em cargos de liderança funcionários que estão há muito tempo na empresa, ganhando na confiança, o que justifica o fato de terem tantos funcionários acima dos quarenta anos. Apesar da idade avançada de alguns funcionários, percebeu-se que esses continuam buscando atualizações na área da gestão e se mostram atentos às inovações de sistemas que possam colaborar com a gestão da empresa.

Apesar de algumas fundações serem localizadas em cidades do interior do Estado, todas apresentam sólida situação financeira, sendo líderes de mercado no segmento em que atuam, sempre buscando inovação tecnológica e prezando para uma baixa rotatividade de funcionários. Essa saúde financeira está relacionada com o bom desempenho dos gestores do grupo, que se mantêm atentos aos relatórios de custos e faturamento têm metas e prazos bem estabelecidos, se utilizam da Contabilidade Gerencial para analisar desempenho, controlar as metas e atividades e planejar investimentos que requeiram grandes desembolsos financeiros.

Apesar da maioria dos entrevistados estarem satisfeitos com o trabalho do contador, e terem uma percepção de que ele faz parte do grupo como colega, não existe uma clara compreensão dos gestores das verdadeiras funções desempenhadas pelo mesmo. Os gestores utilizam as informações fornecidas pela Contabilidade e, na maioria dos entrevistados, as consideram confiáveis, mesmo

assim o contador tem pouca participação nas decisões financeiras, e quando participa é apenas como consultor numa decisão previamente tomada.

Apesar do setor de custos ter sido mais citado, não existe nenhum setor que se destaque dos demais, evidenciando que os gestores entendem a empresa como um todo, e se mantém atentos a todos os setores, procurando o contador sempre que necessitam de informações sobre a situação financeira.

Pode-se perceber que a Contabilidade é mantida atualizada, o que contribui para confiabilidade nas informações, que aliado com o nível de entendimento dos gestores possibilita a boa administração das entidades. Os relatórios são considerados muito importantes, e os mais utilizados são o balancete e os relatórios de contas a pagar e receber, o que evidencia que existe um cruzamento entre as informações contábeis e as informações financeiras produzidas dentro da empresa.

Em resposta a questão de pesquisa para este estudo, através da utilização das informações da Contabilidade Gerencial os gestores conseguem criar projeções e orçamentos anuais, conseguem verificar a situação financeira da empresa através da análise dos índices de liquidez, índices de endividamento, necessidade de capital de giro, calcular o ponto de equilíbrio da empresa, realizar planejamento tributário e analisar custos.

Complementarmente a questão de pesquisa também ficou respondida com a evidenciação que a empresa, utiliza as informações da Contabilidade Gerencial para planejar e controlar suas atividades, quando necessitam contratar novos funcionários, para aquisição de novos equipamentos, no planejamento de investimentos, e para a formação do preço dos serviços.

A pesquisa encontrou dificuldades na coleta de dados, pois alguns entrevistados se mostraram receosos em responder algumas questões, mesmo quando foram esclarecidos que seus nomes e o nome das empresas não seriam divulgados. Outra limitação foram as literaturas encontradas, a maioria delas mencionavam que a Contabilidade Gerencial poderia ser utilizada por qualquer empresa, inclusive prestadora de serviços ou entidades sem fins lucrativos, porém não havia nada específico sobre o assunto.

É válido ressaltar os aspectos positivos da utilização da Contabilidade Gerencial nas empresas, apesar da pesquisa ter sido realizada em um grupo pequeno, ficou claro que o bom desempenho econômico se deve ao controle e planejamento contínuo dos gestores em conjunto com uma Contabilidade eficaz e

eficiente. Acredita-se que novas pesquisas devam ser realizadas nesse sentido, para verificar a forma de utilização da Contabilidade Gerencial, principalmente em empresas prestadoras de serviços, onde os estudos específicos são menos frequentes. Também seriam interessantes estudos que visassem à implantação da Contabilidade Gerencial em empresas que ainda não dispõem dessa ferramenta, para analisar os benefícios que a sua utilização pode oferecer aos gestores.

Essa pesquisa também ressaltou o papel importante do contador na orientação correta dos gestores. Como sugestão a esse grupo de fundações, acredita-se que os gestores devam aprofundar a relação com o contador para tomarem conhecimento sobre as verdadeiras funções, para que não sejam confundidas com funções meramente operacionais, e assim aprimorar ainda mais a utilização das informações da Contabilidade Gerencial na tomada de decisões.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Lauro Brito de; STARK, Paulo Junior; FREITAG, Viviane Costa. Um ensaio sobre as forças que modelam a dinâmica da contabilidade gerencial em empresas prestadoras de serviços. **REPeC - Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 5, n. 3, art. 6, p. 117-140, set/dez. 2011.

ATHAR, Raimundo Aben. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Prentice Hall, 2005. 208 p. ISBN 85-7605-014-5

ATKINSON, Anthony A; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000. 812 p. ISBN 8522423504.

BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos de metodologia científica**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007. ISBN 978-85-7605-156-5.

BELMIRO, João. **Sistemas de informação**. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012. ISBN 978-85-64574-53-3.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3.ed. atual. São Paulo: Atlas, 2006. 195 p. ISBN 9788522443918.

BIO, Sérgio Rodrigues; CORNACHIONE JUNIOR, Edgard Bruno. **Sistemas de informação: um enfoque gerencial**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2008. 235 p. ISBN 9788522448388.

BRASIL. Lei nº 123, de 14 de Dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm> Acesso em: 20 de setembro de 2013.

BRASIL. Lei nº 9.532, de 10 de Dezembro de 1997. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9532.htm>. Acesso em: 22 de setembro de 2013.

BRASIL. Lei nº 9.790, de 23 de Março de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9790.htm>. Acesso em: 13 de maio de 2013.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002. Institui o Código Civil. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406compilada.htm>. Acesso em: 25 de maio de 2013.

BRASIL. Medida provisória nº 2.158-35, de 24 de Agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm>. Acesso em: 22 de setembro de 2013.

CARVALHO, Maria Cecília Maringoni de (Org.). **Construindo o saber: metodologia científica - fundamentos e técnicas**. 24.ed. Campinas, SP: Papirus, 2011. 224 p. ISBN 9788530809119.

CAMELO, Augusto César Oliveira; CAMELO, Érika Patrícia de S. Martins; PAULINO, Tatiana Cristina de Brito. A importância do gerenciamento contábil para as organizações do terceiro setor, **Enfoque Reflexão Contábil**, Maringá, PR, v.25, n.2, p.41-54, maio/agosto, 2006.

CENTRAL BRASILEIRA DO SETOR DE SERVIÇOS. Anuário brasileiro do setor de serviços 2007/2008. Disponível em: <http://www.cebrasse.org.br/pesquisa_setor_servicos.php>. Acesso em: 04 de setembro de 2013.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica**. 5.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002. 242 p. ISBN 858791815-X.

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial**. São Paulo: Atlas, 2010. ix, 347 p. ISBN 9788522458417.

COGAN, Samuel. **Contabilidade Gerencial: uma abordagem da teoria das restrições**. São Paulo: Saraiva, 2007. ISBN 978-85-02-09550-2

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de contabilidade do sistema CFC/CRCs/ Conselho Federal de Contabilidade**. Brasília: CFC, 2009. 334p. Disponível em: <<http://www.portalcfc.org.br/biblioteca/edicoes/>>. Acesso em: 27 de julho de 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Aprova a ITG 2002 – Entidade sem Finalidade de Lucros. Resolução nº 1.409, de 21 de setembro de 2012. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001409>. Acesso em: 30 de maio de 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. 2013: Ano da Contabilidade. Disponível em: <<http://www.crcrs.org.br/index1.html>>. Acesso em: 29 de abril de 2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Vice-Presidência de Registro –

Coordenadoria de Registro. **Profissionais Ativos nos Conselhos Regionais de Contabilidade agrupados por Gênero – 15/04/2013**. Disponível em: <http://portalcfc.org.br/coordenadorias/registro/cadastro/quantos_somos/>. Acesso em: 06 de maio de 2013.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Contabilidade para pequenas e médias empresas**: NBC T 19.41, aprovada pela resolução CFC nº 1.255-09. 2.ed. Porto Alegre: CRCRS, 2011. 259 p.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**: teoria e prática. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2012. eISBN978-85-224-7791-3.

ECKERT, Alex. **Teoria da contabilidade para o exame de suficiência do CFC para bacharel em Ciências Contábeis**. São Paulo: EDIPRO, 2011. 176 p. ISBN 9788572837873.

ETEMADI, Hossein; DILAMI, Zahra Dianati; BAZAZ, Mohammad S.; PARAMESWARA, Ravi. Culture, management accounting and managerial performance: focus Iran, **Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting.v.25, p. 216-225, 2009**.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 4.ed. São Paulo: Saraiva, 2003. 200 p. ISBN 8502038079.

FAVERO, Hamilton Luiz et al. **Contabilidade**: teoria e prática. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2011. 2 v. ISBN 9788522461080.

FERNANDES, Francisco Carlos; KLANN Roberto Carlos; FIGUEREDO, Marcelo Salmeron. A Utilidade da Informação Contábil para a tomada de decisões: uma pesquisa com gestores alunos. **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, v.22, n.3, p.99-126, jul./set. 2011.

FREZATTI, Fábio; ROCHA, Welington; NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel. **Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009. ISBN 978-85-224-7872-9

GARRISON, Ray H.; NOREEN, Eric W; BREWER, Peter C. **Contabilidade gerencial**. 11.ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007. xvi, 693 p. ISBN 9788521615651.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2008. xiv, 200 p. ISBN 9788522451425.

GRECO, Alvíso Lahorgue; AREND, Lauro Roberto; GARTNER, Günther. **Contabilidade**: teoria e prática básicas. 2.ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2009. xxvi, 536 p. ISBN 9788502083462.

HONG, Yuh Ching. **Contabilidade Gerencial: Novas práticas contábeis para a gestão de negócios**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006. 304 p. ISBN 85-7605-048-X

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, Willian O. **Contabilidade Gerencial**. 12 ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004, 542 p. ISBN 85-87918-47-8

HUDSON, Mike. **Administrando organizações do terceiro setor: o desafio de administrar sem receita**. São Paulo: Makron Books, 2002. xvii, 309 p. ISBN 85-346-1017-7.

IEZZI, Gelson; HAZZAN, Samuel; DEGENSZAJN, David. **Matemática comercial, matemática financeira, estatística descritiva**. São Paulo: Atual, 2004. 440 p. (Fundamentos de matemática elementar; 11) ISBN 853570549-X.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. Pesquisa anual de serviços. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/comercioeservico/pas/pas2010/defaulttabpdf.shtm>>. Acesso em: 28 de julho de 2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio de (Coord.). **Contabilidade introdutória**. 11.ed. São Paulo: Atlas, 2010. 2 v. ISBN 9788522458158.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Contabilidade comercial**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2010. xxv, 432 p. ISBN 9788522459780.

LAS CASAS, Alexandre Luzzi. **Qualidade total em serviços: conceitos, exercícios, casos práticos**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 1997. 186 p. ISBN 8522415978.

MADEIRA, Geová José; TEIXEIRA, Katia Fernandes; TEIXEIRA, Maura Fernandes. A contabilidade gerencial como instrumento eficaz para a sobrevivência no mercado competitivo, **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte-MG, v.16, n.1, p.55-71, abr.2005.

MARION, José Carlos. **Análise das demonstrações contábeis: contabilidade empresarial**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2012. xvii291 p. ISBN 9788522468683.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2008. 265 p. ISBN 9788522451678.

MARION, José Carlos; RIBEIRO, Osni Moura. **Introdução à contabilidade gerencial**. São Paulo: Saraiva, 2011. ISBN 978-85-02-12580-3

MARTINS, Orleans Silva; PEDROSA, Carlos Neto; ARAÚJO, Aneide Oliveira. A Gestão Estratégica de custos nas Organizações do Terceiro Setor: um estudo de casa no Estado da Paraíba, **Revista Contabilidade Vista e Revista**, Belo Horizonte, v.19, n.2, p.61-87, abr./jun. 2008.

MONSER, Neusa Teresinha Ballardin (Coord.). **Terceiro Setor: Guia de Orientação para o profissional da Contabilidade**. Porto Alegre: Editora Evangraf, 2011. Disponível em:< http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_3setor.pdf>. Acesso em: 20 de maio de 2013.

NOGUEIRA, José Francisco; CIERCO, Agliberto Alves; JORGE, Alexandre Henrique Vilanova; BARBOSA, Celso Leonardo; SILVA, Gilberto Alves da; LAGES, José Roberto. **Gestão estratégica de serviços**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, 2008.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para entidades sem fins lucrativos**: terceiro setor. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010. xi, 225 p. ISBN 9788522459766.

PADOVEZE, Clóvis Luís. Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000. 2 v.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Manual de contabilidade básica**: contabilidade introdutória e intermediária : texto e exercícios. 7.ed. atual. São Paulo: Atlas, 2009. xx, 422 p. ISBN 9788522455096.

PADOVEZE, Clóvis Luís; TAKAKURA JUNIOR, Franco Kaolu. **Custo e preços de serviços**: logística, hospitais, transporte, hotelaria, mão de obra e serviços em geral. São Paulo: Atlas, 2013.

PIZZOLATO, Nelio Domingues. **Introdução à contabilidade gerencial**. 2.ed. rev. e ampl. São Paulo: Makron Books, 2000. 222 p. ISBN 8534611599.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade básica fácil**. 27.ed. São Paulo: Saraiva, 2010. xi, 400 p. ISBN 9788502087293.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social**: métodos e técnicas. 3.ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1999. 334 p. ISBN 8522421110.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. Critérios e conceitos para classificação de empresas. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/uf/goias/indicadores-das-mpe/classificacao-empresarial>> Acesso em: 20 de setembro de 2013.

SOCEA, Alexandra Daniela. Managerial decision-making and financial accounting information. **Procedia – Social and Behavioral Sciences**, v. 58, p. 47-55, 2012.

SPRINKLE, Geoffrey B.. Perspectives on experimental research in managerial accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v.28, p. 287-318, 2003.

WARREN, Carl S.; REEVE, James M.; FESS, Philip E. **Contabilidade gerencial**. São Paulo, SP: Thomson Pioneira, 2001. 463 p. ISBN 8522102481.

YIN, Robert K. Estudo de caso: planejamento e métodos. 4.ed. Porto Alegre: Bookman, 2010. xviii, 248 p. ISBN 978857780655

APÊNDICE A - INSTRUMENTO DE PESQUISA – ROTEIRO DE ENTREVISTA

Caxias do Sul, 13 de agosto de 2013.

Prezados senhores

Estamos encaminhando o instrumento de coleta de dados cujas respostas serão utilizadas na elaboração do Trabalho de Conclusão de Curso desenvolvido por Melissa Ornaghi, aluna do Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul – UCS –, orientando do Prof.(a) Sinara Jaroseski.

Nesse sentido, gentilmente solicitamos que o referido instrumento seja respondido por V.Sa., contribuindo assim de forma decisiva na elaboração da pesquisa.

O estudo objetiva identificar para quais decisões as informações da Contabilidade Gerencial são utilizadas em uma fundação privada sem fins lucrativos, prestadora de serviços, situada no nordeste gaúcho.

Cabe salientar que as respostas fornecidas somente serão divulgadas sob o aspecto global, nunca de forma específica ou se reportando a um respondente em especial.

Visando o atendimento dos prazos estabelecidos para o desenvolvimento da pesquisa, solicitamos que o questionário seja respondido até o dia 15/09/2013. O tempo previsto de resposta é de 5 minutos, validado de acordo com o pré-teste do instrumento.

Os contatos poderão ser feitos com a aluna por e-mail: mel.ornaghi@gmail.com ou pelo telefone (54) 9648-72-78.

Agradecemos a vossa colaboração e permanecemos à disposição para prestar quaisquer informações adicionais.

Prof. Sinara Jaroseski.
Curso de Ciências Contábeis
Universidade de Caxias do Sul - UCS

QUESTIONÁRIO

1) Gênero:

Feminino Masculino

2) Idade:

de 21 à 25 de 26 à 30 de 31 à 35 de 36 à 40 acima de 40 anos

3) Há quanto tempo atua nessa empresa:

de 1 à 5 anos de 5 à 10 anos de 10 a 15 anos mais de 15 anos

4) Qual o cargo/função que exerce dentro da empresa:

Superintendente Gerente Consultor Conselho Outros: _____

5) Formação:

ensino médio ensino técnico superior em andamento superior completo
 outros: _____

6) Número de funcionários na empresa:

de 01 à 10 de 11 à 20 de 21 à 30 de 31 à 40 mais de 40 funcionários.

7) Qual a cidade sede da empresa?

- Caxias do Sul
- Garibaldi
- Veranópolis
- Marau
- Soledade
- Lagoa Vermelha
- Vacaria

8) Aproximadamente qual o faturamento anual da empresa:

- até 60 mil entre 60 e 240 mil entre 240 e 360 mil entre 360 e 480 mil
- acima de 480 mil

9) A contabilidade da empresa é feita:

dentro da empresa escritório contábil Outros: _____

10) O responsável pelo registro contábil da sua empresa é:

Contador Técnico em Contabilidade não sabe

11) Você está satisfeito com os serviços prestados pelo contador?

Sim Não Em partes

12) Quais as funções desempenhadas pelo contador: (Marque quantas alternativas desejar).

- escrituração contábil
- escrituração fiscal
- preenchimento de guias e formulários
- departamento pessoal
- departamento financeiro
- gerente administrativo
- orientações sobre situação financeira

13) As informações prestadas pelo contador conseguem suprir suas necessidades?

Sim Não Em partes

14) O contador participa das decisões financeiras da empresa?

Sim Não Em partes

15) Qual o departamento da empresa com que você mais se preocupa? (Marque quantas alternativas desejar.)

- Financeiro – contas à pagar e receber
- Tributária – impostos

- Custos
- Vendas
- Pessoal
- Outros: _____

16) Quais motivos o levam a procurar o seu contador?

- Possibilidade de novos investimentos
- uma forma de reduzir os tributos
- orientação para usar corretamente as informações contábeis
- outros: _____
- não procuro, posso tomar decisões sozinho.

17) Com que frequência você recebe os relatórios da contabilidade?

- a cada 15 dias
- todo mês
- de 3 em 3 meses
- anualmente
- só quando solicitado

18) Quais relatórios são mais utilizados para gerenciar a empresa? (Marque quantas alternativas desejar).

- orçamento
- fluxo de caixa
- técnicas de análise de investimentos
- análise das demonstrações contábeis (balanço e DRE)
- balancete
- planejamento tributário
- controle de bens imobilizados
- controle de contas a pagar
- controle de contas a receber
- outros: _____

19) Os relatórios da contabilidade são importantes para gerenciar a empresa?

- muito importante
- importante
- pouco importante
- não fazem diferença
- Não sei/ não quero responder

20) As informações da contabilidade são confiáveis?

- pouco confiáveis
- confiáveis
- muito confiáveis

21) Qual o seu entendimento dos relatórios da contabilidade?

- não entendo nada
- entendo pouco
- entendo
- não me interessa em entender

22) Você analisa esses relatórios antes de fazer contratação de novos funcionários?

- Nunca
- Quase nunca
- às vezes
- sempre

23) Você analisa esses relatórios para:

- planejar atividades
- controlar atividades
- outros: _____

- 24) Você analisa esses relatórios antes de fazer investimentos em novos equipamentos?
() Nunca () quase nunca () às vezes () sempre
- 25) Você analisa esses relatórios para planejar investimentos futuros?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 26) Você analisa esses relatórios para criar projeções de orçamentos?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 27) Você analisa esses relatórios para verificar índices de liquidez da empresa?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 28) Você analisa esses relatórios para verificar índices de endividamento da empresa?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 29) Você analisa esses relatórios para verificar a necessidade de capital de giro da empresa?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 30) Você analisa esses relatórios para verificar índices de rentabilidade da empresa?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 31) Você analisa esses relatórios para calcular o ponto de equilíbrio da empresa?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 32) Você analisa esses relatórios para realizar planejamento tributário?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 33) Você analisa esses relatórios para saber os custos da empresa?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre
- 34) Você analisa esses relatórios para a formação do preço dos serviços?
() Nunca () Quase nunca () às vezes () sempre

ANEXO A - PESQUISA ANUAL DE SERVIÇOS IBGE 2009/2010

Tabela 1 - Receita operacional líquida, valor adicionado, salários, retiradas e outras remunerações, pessoal ocupado e número de empresas dos serviços empresariais não financeiros, segundo as atividades - Brasil - 2009-2010

Atividades	Receita operacional líquida	Valor adicionado bruto	Salários, retiradas e outras remunerações (1)	Pessoal ocupado em 31.12	Número de empresas
	1 000 R\$				
2009					
Total	743 247 236 A	416 142 364 A	143 012 201 A	9 633 303 A	912 556 A
Serviços prestados principalmente às famílias (2)	69 705 579 A	37 866 774 A	17 737 165 A	2 031 255 A	291 029 B
Serviços de alojamento	11 657 621 A	6 830 143 A	2 995 389 A	299 283 A	25 660 A
Serviços de alimentação	45 471 820 A	22 689 932 A	10 581 904 A	1 268 558 A	188 190 B
Atividades culturais, recreativas e esportivas	4 340 039 B	2 836 375 B	1 080 736 B	110 735 A	22 099 B
Serviços pessoais	4 416 575 A	2 930 600 A	1 549 246 A	188 525 A	31 229 A
Atividades de ensino continuado	3 819 524 A	2 579 724 A	1 529 890 A	164 154 B	23 851 A
Serviços de informação e comunicação	216 115 644 A	102 585 101 A	25 469 766 A	739 661 A	71 367 B
Telecomunicações	128 631 837 A	54 638 077 B	5 729 108 A	143 539 A	3 117 B
Tecnologia da informação	47 467 218 A	28 551 091 A	12 688 168 A	362 542 A	47 402 B
Serviços audiovisuais	21 879 876 A	10 860 249 B	3 863 105 B	110 473 A	9 192 B
Edição e edição integrada à impressão	17 546 515 A	8 109 076 A	3 037 508 A	115 553 A	9 998 B
Agências de notícias e outros serviços de informação	590 198 B	426 608 C	151 877 C	7 554 B	1 658 D
Serviços profissionais, administrativos e complementares	187 403 156 A	132 211 005 B	49 065 394 A	3 872 368 A	272 102 A
Serviços técnico-profissionais	81 203 135 A	52 621 159 B	15 363 544 A	763 946 A	145 766 B
Aluguéis não imobiliários e gestão de ativos intangíveis não financeiros	16 893 110 A	11 141 683 A	2 813 892 A	201 840 A	26 593 B
Seleção, agenciamento e locação de mão de obra	13 717 221 A	12 118 030 A	6 623 718 A	693 318 A	4 896 B
Agências de viagens, operadores turísticos e outros serviços de turismo	4 181 898 B	2 445 854 A	1 084 573 A	80 968 A	13 868 B
Serviços de investigação, vigilância, segurança e transporte de valores	17 336 891 A	14 275 498 A	7 454 042 A	570 992 A	4 311 B
Serviços para edifícios e atividades paisagísticas	15 374 517 A	12 940 440 A	6 831 249 A	805 037 A	10 618 B
Serviços de escritório e apoio administrativo	14 926 084 A	11 112 738 A	5 052 762 A	454 809 A	25 423 B
Outros serviços prestados principalmente às empresas	23 770 300 B	15 555 603 B	3 841 614 A	301 458 B	40 627 B
Transportes, serviços auxiliares aos transportes e correio	206 286 304 A	98 794 588 A	37 419 522 A	2 076 335 A	138 073 A
Transporte e serviços auxiliares aos transportes	192 974 724 A	90 215 986 A	33 149 951 A	1 895 869 A	130 399 A
Transporte ferroviário e metroferroviário (3)	8 706 256 A	5 594 086 A	1 682 148 A	38 675 A	37 B
Transporte rodoviário	111 175 666 A	48 949 462 A	19 253 038 A	1 390 722 A	110 810 A
Transporte rodoviário de passageiros	38 133 834 A	21 090 378 A	9 264 823 A	667 853 A	24 655 B
Transporte rodoviário de cargas	73 041 832 A	27 859 084 A	9 988 215 A	722 869 A	86 155 A
Transporte dutoviário	6 324 713 Z	3 986 077 Z	762 188 Z	6 978 Z	8 Z
Transporte aquaviário	8 360 723 A	2 938 579 A	1 080 066 A	28 020 A	624 A
Transporte aéreo	18 943 905 A	5 612 382 A	2 754 347 A	57 649 A	269 A
Armazenamento e atividades auxiliares aos transportes	39 463 461 A	23 135 400 A	7 618 164 A	373 825 A	18 651 B
Correio e outras atividades de entrega	13 311 580 A	8 578 602 A	4 269 571 A	180 466 A	7 674 B
Atividades imobiliárias	16 270 793 B	13 049 026 B	2 023 760 B	125 431 A	23 970 B
Compra, venda e aluguel de imóveis próprios	11 018 901 B	9 347 590 B	884 320 B	51 154 B	13 570 B
Intermediação na compra, venda e aluguel de imóveis	5 251 892 A	3 701 436 B	1 139 440 B	74 277 B	10 400 C
Serviços de manutenção e reparação	12 011 878 A	7 589 027 A	3 717 147 A	371 393 A	88 722 A
Manutenção e reparação de veículos automotores	5 837 509 B	3 401 013 B	1 981 568 B	215 968 B	52 024 B
Manutenção e reparação de equipamentos de informática e comunicação	4 070 040 B	2 838 253 B	1 001 555 A	79 415 B	16 716 A
Manutenção e reparação de objetos pessoais e domésticos	2 104 329 B	1 349 761 B	734 024 B	76 010 A	19 982 B
Outras atividades de serviços	35 453 882 A	24 046 843 A	7 579 447 A	416 860 A	27 293 B
Serviços auxiliares da agricultura, pecuária e produção florestal	2 851 043 B	1 818 485 B	792 137 B	68 127 B	4 284 B
Serviços auxiliares financeiros, dos seguros e da previdência complementar	22 238 501 A	15 708 457 A	4 182 302 A	142 081 A	18 514 B
Esgoto, coleta, tratamento e disposição de resíduos e recuperação de materiais	10 364 338 A	6 519 901 A	2 605 008 A	206 652 A	4 495 B

Tabela 1 - Receita operacional líquida, valor adicionado, salários, retiradas e outras remunerações, pessoal ocupado e número de empresas dos serviços empresariais não financeiros, segundo as atividades - Brasil - 2009-2010

Atividades	(conclusão)				
	Receita operacional líquida	Valor adicionado bruto	Salários, retiradas e outras remunerações (1)	Pessoal ocupado em 31.12	Número de empresas
1 000 R\$					
2010					
Total	869 307 728 A	510 443 152 A	172 511 692 A	10 621 786 A	992 808 A
Serviços prestados principalmente às famílias (2)	86 237 865 A	47 780 010 A	21 787 834 A	2 260 965 A	310 958 B
Serviços de alojamento	13 836 244 A	8 107 049 A	3 420 945 A	316 322 A	26 302 A
Serviços de alimentação	55 658 853 A	28 321 078 A	13 112 039 A	1 398 283 A	193 309 B
Atividades culturais, recreativas e esportivas	5 838 796 B	3 802 802 C	1 222 422 A	126 207 A	25 094 B
Serviços pessoais	5 884 768 A	3 936 379 A	2 004 491 A	220 441 A	39 010 B
Atividades de ensino continuado	5 019 204 B	3 612 702 A	2 027 937 A	199 712 A	27 243 B
Serviços de informação e comunicação	233 541 222 A	118 442 130 A	30 737 974 A	800 542 A	81 767 B
Telecomunicações	131 016 575 A	61 011 467 A	6 689 994 A	159 455 A	3 663 B
Tecnologia da informação	54 345 842 A	34 581 959 A	16 161 041 B	389 881 A	52 723 B
Serviços audiovisuais	27 379 907 A	13 248 753 B	4 193 105 A	118 054 A	11 175 B
Edição e edição integrada à impressão	20 130 065 A	9 126 913 A	3 501 897 A	123 916 A	12 172 A
Agências de notícias e outros serviços de informação	668 833 B	473 038 B	191 937 B	9 236 B	2 034 B
Serviços profissionais, administrativos e complementares	220 799 534 A	186 540 258 A	61 179 607 A	4 319 524 A	296 944 A
Serviços técnico-profissionais	89 897 587 A	66 806 723 A	20 144 555 A	870 699 A	148 607 A
Aluguéis não imobiliários e gestão de ativos intangíveis não financeiros	22 741 360 A	15 298 289 A	3 863 094 A	233 409 A	31 770 A
Seleção, agenciamento e locação de mão de obra	17 082 899 A	15 832 446 B	8 023 551 A	729 816 A	5 765 B
Agências de viagens, operadores turísticos e outros serviços de turismo	4 889 581 A	3 812 101 A	1 305 034 A	83 485 A	14 342 B
Serviços de investigação, vigilância, segurança e transporte de valores	18 480 671 A	16 388 830 A	8 628 648 A	612 953 A	4 720 B
Serviços para edifícios e atividades pedagógicas	18 411 312 A	15 863 474 A	8 058 723 A	617 183 A	12 160 B
Serviços de escritório e apoio administrativo	17 668 878 A	12 987 872 A	8 060 661 A	534 895 A	31 741 B
Outros serviços prestados principalmente às empresas	30 617 288 B	28 628 623 B	5 083 343 B	336 985 B	47 339 C
Transportes, serviços auxiliares aos transportes e correio	251 117 951 A	123 395 508 A	42 936 721 A	2 229 110 A	147 022 A
Transporte e serviços auxiliares aos transportes	236 280 096 A	112 925 789 A	38 769 840 A	2 048 181 A	138 404 A
Transporte ferroviário e metroferroviário (3)	9 729 018 A	5 980 446 A	1 938 928 A	42 926 A	44 B
Transporte rodoviário	136 838 837 A	68 016 102 A	22 441 376 A	1 487 678 A	117 077 A
Transporte rodoviário de passageiros	42 838 135 A	24 167 658 A	10 624 917 A	709 823 A	28 825 B
Transporte rodoviário de cargas	94 000 702 A	43 848 444 B	11 816 459 A	788 755 A	88 762 A
Transporte dutoviário	7 614 786 Z	4 848 130 Z	869 667 Z	7 382 Z	9 Z
Transporte aquaviário	5 683 507 A	4 054 172 A	1 451 868 A	34 487 A	726 A
Transporte aéreo	28 228 612 A	7 271 832 A	3 275 105 A	65 669 A	285 A
Armazenamento e atividades auxiliares aos transportes	48 188 078 A	27 754 128 A	8 784 811 A	410 064 A	20 283 B
Correio e outras atividades de entrega	14 637 765 A	18 488 719 A	4 188 681 A	180 829 A	8 618 B
Atividades imobiliárias	18 845 871 B	15 046 802 B	2 458 280 A	148 734 B	28 885 B
Compra, venda e aluguel de imóveis próprios	13 661 722 B	10 616 757 B	1 085 836 B	82 605 B	18 683 B
Intermediação na compra, venda e aluguel de imóveis	5 183 949 A	4 422 145 A	1 338 272 A	84 148 B	11 982 B
Serviços de manutenção e reparação	15 285 282 A	9 730 884 A	4 621 537 A	400 395 A	97 618 B
Manutenção e reparação de veículos automotores	7 666 038 B	4 492 206 B	2 348 430 A	226 868 A	54 956 B
Manutenção e reparação de equipamentos de informática e comunicação	4 865 462 B	3 369 113 B	1 288 601 A	87 122 A	21 045 B
Manutenção e reparação de objetos pessoais e domésticos	2 753 782 B	1 869 565 B	984 506 A	86 405 A	21 617 B
Outras atividades de serviços	42 480 303 A	29 513 460 A	8 812 759 A	464 496 A	30 434 A
Serviços auxiliares da agricultura, pecuária e produção florestal	3 682 465 A	2 219 018 A	970 872 A	81 464 A	4 982 B
Serviços auxiliares financeiros, dos seguros e de previdência complementar	26 280 147 A	18 688 881 A	4 730 487 A	160 301 A	20 727 B
Esgoto, coleta, tratamento e disposição de resíduos e recuperação de materiais	12 517 691 A	7 610 611 A	3 111 406 A	222 731 A	4 725 A

Fonte: IBGE, Diretoria de Pesquisas, Coordenação de Serviços e Comércio, Pesquisa Anual de Serviços 2009-2010.

(1) Incluem participação nos lucros e honorários da diretoria, remuneração de sócios cooperados (somente para as cooperativas de trabalho) e as retiradas pró-labore. (2) O conceito adotado na PAS é menos abrangente que o definido nas Contas Nacionais. (3) Inclusive o transporte em trens turísticos, teleféricos e similares e transportes em bondes.