



**ANÁLISE CRÍTICA DA CONTABILIDADE GERENCIAL SOB A ÓTICA DO
PROFISSIONAL CONTÁBIL: UM ESTUDO NAS EMPRESAS ATUANTES NO
RAMO SUCROALCOOLEIRO DO INTERIOR DO ESTADO DE SÃO PAULO**

**CRITICAL ANALYSIS OF MANAGERIAL ACCOUNTING UNDER THE
PERSPECTIVE OF ACCOUNTING PROFESSIONAL: A STUDY IN COMPANIES
OF SUGAR ALCOHOL SECTOR INTERIOR OF SÃO PAULO**

**ANÁLISIS CRÍTICO DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN BAJO LA
PERSPECTIVA DE CONTABILIDAD PROFESIONAL: UN ESTUDIO EN LA
SUCURSAL EMPRESAS AZUCARERAS Y DE ETANOL QUE OPERAN DENTRO
DEL ESTADO DE SÃO PAULO**

Camila Roberta Camin

Graduanda em Ciências Contábeis (UNIARARAS)
Email: camila.camin@hotmail.com

Vanessa Cristina Marciano

Graduanda em Ciências Contábeis (UNIARARAS)
Email: vanessa.marciano1@hotmail.com

Ivan Carlin Passos

Pós-Doutor pela Universidade de São Paulo
Doutor em Controladoria e Contabilidade (USP)
Professor do Centro Universitário Herminio Ometto de Araras (UNIARARAS)
Endereço: Avenida Dr. Maximiliano Baruto, 500 - Jardim Universitário
13.607-339 - Araras/SP, Brasil
Email: ivanpassos@uniararas.br

Eduardo de Brito

Mestre em Controladoria e Contabilidade (USP)
Professor do Centro Universitário Herminio Ometto de Araras (UNIARARAS)
Endereço: Avenida Dr. Maximiliano Baruto, 500 - Jardim Universitário
13.607-339 - Araras/SP, Brasil
Email: eduardobrito@uniararas.br

Luiz Eduardo Gaio

Doutorando em Administração de Organizações (USP)
Professor do Centro Universitário Herminio Ometto de Araras (UNIARARAS)
Endereço: Avenida Dr. Maximiliano Baruto, 500 - Jardim Universitário
13.607-339 - Araras/SP, Brasil
Email: luiz.gaio@ymail.com

Recebido em 01.06.2014. Revisado por pares em 14.07.2014. Reformulado em 30.08.2014.
Recomendado para publicação em 31.08.2014. Publicado em 01.12.2014.



RESUMO

Esta pesquisa apresenta uma análise crítica da contabilidade gerencial, a partir da ótica dos profissionais contábeis que desempenham suas atribuições junto às indústrias sucroalcooleiras instaladas no interior do estado de São Paulo. O objetivo deste estudo consiste em demonstrar a visão destes profissionais sobre a importância do uso da contabilidade gerencial no processo de gestão e tomada de decisão. A metodologia empregada na elaboração desta pesquisa caracteriza-se como empírico-analítica de caráter descritivo, e a premissa adotada para a coleta de dados consistiu na aplicação de um questionário eletrônico (*survey*). Como resultados principais a pesquisa aponta que 80% dos participantes responsabilizam a falta de informações contábeis como causa do insucesso organizacional, e 100% concordam total e parcialmente que prejuízos crescentes e baixa competitividade estão atrelados ao uso incorreto das informações contábeis no processo de tomada de decisão nas empresas atuantes no setor. O trabalho contribui com a pesquisa na área, por demonstrar a importância da contabilidade gerencial na percepção dos profissionais como essencial à gestão dos negócios e à sobrevivência das organizações e por apresentar um perfil de profissional no setor, a maioria é pós-graduado e do gênero masculino.

Palavras-Chave: Contabilidade Gerencial; Informação Contábil; Indústria Sucroalcooleira.

ABSTRACT

This research presents a critical analysis of management accounting from the perspective of accounting professionals who perform their duties in the sugar and alcohol industries located in the state of São Paulo. The aim of this study is to demonstrate the vision of these professionals about the importance of using management accounting in the management and decision making process. The methodology used in the preparation of this research is characterized as empirical-analytic of descriptive character and the premise adopted for data collection consisted in an electronic questionnaire (*survey*). The main results of the survey indicates that 80% of respondents blame the lack of accounting information as a cause of organizational failure, and 100% agree totally and partially to mounting losses and low competitiveness are linked to improper use of accounting information in the decision-making process of the companies working in the sector. The work contributes to the research in the area, demonstrating the importance of management accounting in the perception of professionals as essential to the management of the business and the survival of organizations and present a professional profile in the industry, most are post-graduate and gender men's.

Keywords : Managerial Accounting; Accounting Information; Sugarcane Industry.

RESUMEN

Esta investigación presenta un análisis crítico de la contabilidad de gestión desde la perspectiva de los profesionales de la contabilidad que ejercen sus funciones en las industrias de azúcar y alcohol ubicadas en el estado de São Paulo. El objetivo de este estudio es demostrar la visión de estos profesionales sobre la importancia de utilizar contabilidad de gestión en el proceso de toma de decisión y gestión. La metodología utilizada en la elaboración de esta investigación se caracteriza por ser de carácter descriptivo-empírico analítica y la premissa adoptada para la recolección de datos consistió en un cuestionario

electrónico (encuesta). Los principales resultados de la encuesta indican que el 80% de los encuestados culpan a la falta de información contable como causa del fracaso de la organización, y el 100% están totalmente de acuerdo y en parte a las crecientes pérdidas y baja competitividad están relacionados con el uso indebido de la información contable en el proceso de toma de decisiones las empresas que trabajan en el sector. El trabajo contribuye a la investigación en el área, lo que demuestra la importancia de la contabilidad de gestión en la percepción de los profesionales como esenciales para la gestión del negocio y la supervivencia de las organizaciones y presentar un perfil profesional en la industria, la mayoría son de postgrado y de género hombres.

Palabras clave: Gestión de personal; información contable; la caña de azúcar de la industria.

1. INTRODUÇÃO

A contabilidade gerencial concentra-se nos usuários internos da organização, preocupando-se em fornecer informações aos administradores com intuito de auxiliá-los no controle das operações cotidianas (GARRISON, NOREEN e BREWER, 2007). Em meio a ambientes empresariais cada vez mais competitivos, constantemente impulsionados pelo processo de globalização, as empresas que fazem uso da contabilidade gerencial em seu processo de gestão e tomada de decisões provavelmente possuem maiores perspectivas de ascensão empresarial, pois tendem a manter-se mais aptas ao mercado. Em meio a este cenário, a contabilidade representa o instrumento que busca auxiliar a administração da entidade a gerir seus recursos, por meio da elaboração de relatórios contábeis que contribuem para gestão empresarial (MARION, 2009).

Os dados organizacionais traduzidos e interpretados pelos colaboradores são transformados em informações importantes, utilizadas pelos gestores na administração dos recursos da entidade. Neste processo, o contador representa a peça fundamental, pois lhe é atribuído o dever de transformar os dados coletados em relatórios contábeis. A contabilidade disponibiliza aos administradores um conjunto de informações que revelam a situação da organização. Estas informações são indispensáveis ao contínuo aperfeiçoamento de produtos e processos, e representam um fator importante para que as empresas continuem desempenhando suas atividades com resultados relevantes.

Neste contexto, observa-se a importância da contabilidade gerencial para o processo de auxílio na tomada de decisões em diversos setores. Devido a representatividade do agronegócio, e especificamente do setor sucroalcooleiro para a economia brasileira, torna-se necessário também destacar a importância do uso de ferramentas gerenciais nesse setor. Segundo Oliveira *et. al.* (2014) a cultura canavieira tem grande importância socioeconômico e ambiental. Como destaque nos aspectos econômicos, o setor contribui na geração de 4,5 milhões de empregos diretos e indiretos, desenvolvimento do interior, aumento das exportações e complementação com a matriz energética do país. Dados obtidos da União da Indústria de Cana de Açúcar (ÚNICA, 2012), afirmam que a produção de cana-de-açúcar é uma das principais atividades da economia brasileira. Diante deste cenário, devido à influência do ramo sucroalcooleiro sobre a economia do país, torna-se relevante saber se essas empresas fazem uso da contabilidade gerencial em seu processo de gestão e tomada de decisões. De acordo com o Mapa de localização das usinas canavieiras do Brasil 2008/2009, disponibilizado pelo Grupo IDEA/Consultoria e Gestão Agroindustrial: cana, açúcar, bioenergia e etanol, de um total de 519 usinas do país, 206 encontram-se instaladas no estado

de São Paulo (ou seja, 39,69%). É importante ressaltar que as usinas concentram-se no interior do estado, e a capital não possui nenhuma unidade instalada.

Por conta da representatividade das empresas sucroalcooleiras para a economia do país, e principalmente no interior do estado de São Paulo, considerado o maior polo de concentração de complexos usineiros de todo o Brasil, o presente estudo optou por realizar a pesquisa entre as Usinas situadas a até 300 (trezentos) quilômetros do município de Araras/SP. Por meio da metodologia empírico-analítica de caráter descritivo, o objetivo desta pesquisa é apresentar informações que retratem a importância atribuída à contabilidade gerencial pelo profissional contábil atuante nessas empresas, buscando identificar e analisar os seguintes quesitos: I. Estabelecer o perfil do profissional contábil atuante nas empresas do ramo sucroalcooleiro do interior do estado de São Paulo; II. Identificar os gestores e usuários básicos da informação contábil gerencial; III. Captar a percepção quanto ao foco de análise e temas mais relevantes tratados pela contabilidade gerencial; IV. Verificar a frequência da emissão de relatórios e demais demonstrativos financeiros de cunho gerencial; V. Analisar o nível de utilização e compreensibilidade dos gestores com relação às informações gerenciais disponibilizadas; VI. Investigar as possíveis consequências resultantes da não utilização dos dados gerenciais; e VII. Comparar a opinião de professores de pós graduação obtidos de Frezatti, Relvas, Junqueira e Nascimento (2008) com as respostas dos profissionais contadores que atuam no setor sucroalcooleiro que responderam à pesquisa.

Com a realização deste estudo, espera-se conhecer melhor o perfil dos profissionais atuantes na região e no setor sucroalcooleiro, bem como verificar a importância dispensada a contabilidade gerencial para o equilíbrio e qualidade da gestão organizacional.

Neste contexto, a questão que norteia este artigo científico é: **Qual a percepção e importância atribuída à contabilidade gerencial pelos profissionais contábeis atuantes nas empresas do ramo sucroalcooleiro do interior do estado de São Paulo, comparativamente à opinião de professores de pós-graduação em contabilidade?**

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo busca demonstrar a origem e evolução da contabilidade desde os primórdios da humanidade até os dias atuais, assim como conceituar e evidenciar as principais diferenças entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial.

2.1 Caracterização da Contabilidade Gerencial

A Contabilidade vem passando por um processo de transformação, em que seu uso não se dá apenas por demonstrar a situação financeira e econômica da entidade, mas também para auxiliar os processos de tomada de decisão. Desta forma o contador deve apresentar-se como um interprete das informações disponibilizadas, a fim de fazer com que os gestores consigam compreender o que de fato os relatórios contábeis buscam informar (MARION, 2009).

O processo de tomada de decisão muda com o tempo e evolui. Essa evolução traz uma série de mudanças, por exemplo, há pouco tempo bastava um custo menor para uma empresa ser competitiva; atualmente, é necessário que os produtos oferecidos sejam também competitivos em termos de requisitos para atender as exigências dos consumidores. A Contabilidade procura acompanhar o avanço dos negócios, através da Contabilidade Gerencial apoiando o processo decisório, buscando contribuir para a continuidade e melhoria das organizações. (FEREIRA JÚNIOR, SILVA e LIMA FILHO, 2011)

A contabilidade gerencial é uma ferramenta que tem a finalidade de gerir as informações contábeis a fim de produzir dados que serão utilizados no controle e gestão da empresa. Através do sistema de informação contábil, os gestores buscam interpretar os dados obtidos, a fim de planejar, controlar e avaliar as decisões a serem tomadas.

As informações produzidas pela contabilidade gerencial devem ser úteis à administração da empresa. Nas empresas, pode existir um departamento de controladoria que cuida das informações de caráter gerencial, mas quando ele não existe, cabe ao contador interpretar e transmitir ao gestor as informações necessárias para avaliação de desempenho e tomada de decisão.

2.2 Principais Diferenças entre a Contabilidade Financeira e Contabilidade Gerencial

A Contabilidade Financeira, estruturada sobre princípios, postulados e convenções contábeis, representa a contabilidade tradicional de que todas as entidades fazem uso em seu cotidiano, seja para atender as exigências legais, tais como governo, órgãos reguladores e fiscalizadores, quer seja para atender as necessidades dos demais usuários interessados.

Por sua vez, a Contabilidade Gerencial atua como complemento da contabilidade financeira, e tem como seu principal objetivo prover aos usuários internos da organização informações de natureza intrínseca, obtidas por meio de relatórios contábeis tradicionais, que tenham a finalidade de auxiliar o processo de gestão dos recursos organizacionais.

As principais divergências verificadas entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial, dizem respeito à sua essência. Enquanto a contabilidade financeira preocupa-se em fornecer informações aos usuários externos da organização, tais como governo e credores, a contabilidade gerencial, preocupa-se em fornecer informações para os usuários internos da organização, com o objetivo de auxiliá-los na administração da entidade.

O Quadro 1 evidencia de forma sucinta, por meio de definições atribuídas por diferentes autores, as principais diferenças observadas entre estas duas contabilidades.

Análise Crítica da Contabilidade Gerencial sob a Ótica do Profissional Contábil: Um Estudo nas Empresas Atuantes no Ramo Sucroalcooleiro do Interior do Estado de São Paulo

Quadro 1: Comparação de Conceitos Atribuídos por Diversos Autores

Conceito/Objetivo sobre Contabilidade Gerencial e Contabilidade Financeira	
Contabilidade Financeira	Contabilidade Gerencial
"É a contabilidade geral, necessária a todas as empresas. Fornece informações básicas a seus usuários e é obrigatória para fins fiscais. [...] De acordo com a área em que é aplicada, recebe várias denominações." (MARION, 2009 p.29)	"Voltada para fins internos procura suprir os gerentes de um elenco maior de informações, exclusivamente para a tomada de decisões. Diferencia-se das contabilidades já abordadas, pois não se prende aos princípios tradicionais aceitos pelos contadores." (MARION, 2009 p.28)
"A Contabilidade financeira, que podemos denominar como a Contabilidade Tradicional, é entendida basicamente como o instrumental contábil necessário para efetuar a feitura dos relatórios para usuários externos e necessidades regulamentadas." (PADOVEZE, 2010, p.10)	"A Contabilidade gerencial é vista essencialmente como supridora de informações para os usuários internos da empresa." (PADOVEZE, 2010, p.10)
"A contabilidade financeira, [...], pauta-se na Lei das Sociedades por Ações e, por isso mesmo, possui uma estrutura amplamente definida, na qual não há lugar para conceitos pessoais." (RICARDINO, 2005, p. 239)	"A contabilidade gerencial é um conjunto de demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, que é disponibilizado para que grupos de pessoas, com objetivos comuns, voltadas à gestão da empresa, possam receber informações que permitam planejar, avaliar e controlar o emprego de recursos próprios ou de terceiros. com vistas a atingir uma determinada meta". (RICARDINO, 2005, p. 09)
"A natureza das informações da contabilidade financeira é objetiva, confiável e precisa. O tempo das informações é relativo ao passado, e seu escopo é agregado, reportando à organização como um todo." (HONG, MARQUES e PRADO 2010, p. 05).	"A natureza das informações da contabilidade gerencial é mais subjetiva, interpretativa e relevante. O tempo das informações é relativo ao presente e orientado ao futuro, e seu escopo é desagregado, informando decisões e ações locais. Essas informações não sofrem nenhuma restrição, isto é, são determinadas pela gerência para atender às necessidades operacionais e estratégicas." (HONG, MARQUES e PRADO, 2010, p. 05).
"[...] A contabilidade financeira preocupa-se com o fornecimento de informações a acionistas, credores, e outros agentes situados fora da organização." (GARRISON, 2007, p. 04).	"A contabilidade gerencial fornece os dados essenciais necessários para gerir uma organização." (GARRISON, 2007, p.04).

Fonte: Elaborado pelos autores

2.3 A importância da Contabilidade Gerencial para o Processo Decisório

Para atender os objetivos do presente trabalho é importante discorrer sobre a importância da contabilidade gerencial no processo decisório nas organizações.

Ferreira Júnior, Silva e Lima Filho (2011) realizaram um estudo de caso em empresas do setor de cerâmica na Cidade de Senhor do Bonfim (BA) e chegaram à conclusão

de que a contabilidade gerencial pode estimular o desenvolvimento e a continuidade das organizações, mas identificaram carência no apoio gerencial e na aplicabilidade.

A ferramenta Margem de Contribuição, instrumento gerencial utilizado na análise de custos, foi aplicada na atividade de granja no Norte do Paraná em um estudo de Ribeiro *et al.* (2013). O estudo analisou a aplicação da margem de contribuição em uma granja de corte com a integração e sem à integração à agroindústria. Observou-se que no sistema de integração, a atividade produz uma margem de contribuição positiva; por outro lado quando não é aplicada no modelo integrado, a operação produz uma margem de contribuição negativa. O estudo serve para ilustrar a importância da utilização da contabilidade gerencial na gestão do agronegócio.

Reis e Teixeira (2013) desenvolveram um estudo para verificar a utilização dos artefatos tradicionais e modernos de contabilidade gerencial com o objetivo de analisar a relação com o porte e desempenho financeiro. O resultado da pesquisa aplicada em cooperativas agropecuárias de Minas Gerais aponta como principais benefícios da implantação de ferramentas de contabilidade gerenciais o apoio à tomada de decisão, em primeiro lugar, seguido de melhoria no controle de gerenciamento de custos, melhoria nas medidas de desempenho, suporte para preparação de relatórios financeiros, melhoria no controle orçamentário e, por último, melhoria no processo de engenharia de valor.

No campo da pesquisa internacional, Davila e Foster (2007) analisaram oito categorias de sistemas de controle gerencial: planejamento financeiro, avaliação financeira, planejamento de recursos humanos, avaliação de recursos humanos, planejamento estratégico, desenvolvimento de produtos, vendas / marketing e parcerias. A pesquisa aponta que o sistema de avaliação financeira e o planejamento financeiro são considerados principais em relação às outras seis categorias. Os autores investigaram a aplicação das ferramentas em fases do ciclo de vida empresarial detectando que o planejamento financeiro é a categoria de sistema de controle gerencial mais amplamente adotada em um estágio inicial, seguido do planejamento de recursos humanos e de categorias de planejamento estratégico. Sistemas de avaliação financeira são normalmente adotadas numa fase posterior. Os autores apontam como relevante a utilização dos sistemas de controle gerencial para o crescimento de empresas, principalmente no estágio inicial.

A informação é um importante fator para que as organizações obtenham vantagens competitivas, Entretanto, o grau de influência que a informação tem sobre as funções organizacionais depende da sua gestão e da qualidade dessa informação. Buscando confirmando esta opinião, Medina-Quintero e Aguilar-Gamez (2013) buscaram analisar o grau de influência da Gestão de Informação e Gestão sobre a tomada de decisões e a utilidade dos sistemas de informação em Pequenas e Médias Empresas. O estudo foi realizado na região central do estado de Tamaulipas, no México. Os resultados mostram que o gerenciamento da informação tem impacto sobre o uso da informação contábil. Da mesma forma, o estudo também revela que a qualidade da informação tem sobre o processo de decisões dos usuários da informação contábil, entretanto, surpreende quando demonstra que a boa gestão da informação não contribui necessariamente para a tomada das melhores decisões.

Os relatos dos autores citados acima demonstram, que apesar de serem encontradas restrições quanto a aplicação da contabilidade no processo de tomada de decisão, suas ferramentas são de vital importância para melhoria do processo decisório, para continuidade dos negócios e o desenvolvimento de vantagens competitivas. Inclusive em atividades relacionadas no agronegócio, que o objeto de estudo desta pesquisa.

3. METODOLOGIA:

A metodologia adotada caracteriza-se como empírico analítica de caráter descritivo. Segundo Martins e Theóphilo (2009, p.39), trata-se de “[...] Uma descrição dos fatos baseada em observações e experimentos que permitem estabelecer induções”.

A pesquisa retrata a importância da contabilidade gerencial para os profissionais contábeis das indústrias sucroalcooleiras do interior do estado de São Paulo. Para a realização deste estudo, por meio do critério de amostragem não probabilística por conveniência, foram selecionadas 20 (vinte) Usinas, o que corresponde a 10% do total de indústrias do estado de São Paulo. As empresas localizam-se em até 300 (trezentos) quilômetros do Município de Araras/SP, e utilizam a contabilidade gerencial como ferramenta de gestão. O primeiro contato foi feito por telefone, quando os pesquisadores apresentavam-se e posteriormente, era explicada a estrutura e objetivo do estudo. A coleta de dados realizou-se entre 01/07/2013 e 15/10/2013, e o envio dos e-mails ocorreu logo após a confirmação do correio eletrônico do participante.

Para a formulação das questões, como base, utilizou-se os artigos científicos de Frezatti, Aguiar e Guerreiro (2007) e Frezatti, Relvas, Junqueira e Nascimento (2008). O questionário, desenvolvido eletronicamente por meio do sistema *Google Docs*, foi encaminhado aos participantes voluntários por *e-mail*. Conforme demonstrado no Quadro 2, o documento, é composto por 18 questões, dividido em 6 (seis) diferentes blocos, classificados conforme os objetivos específicos. Todas as interpelações que compõem o questionário possuem respostas pré-definidas, onde o participante escolheu dentre as opções existentes aquela que mais se adequa a sua opinião. As respostas classificam-se em dicotômicas (perguntas com duas opções de respostas); múltipla escolha (perguntas com várias opções de resposta); e outros tipos, com a utilização de escalas de 0 a 10 e escala de *Likert*.

Quadro 2: Estrutura do Questionário e Foco das Questões

Bloco	Descrição	Foco das Questões	Nº de Questões
A	Formação e Perfil dos Profissionais Respondentes	1.1 Perfil dos Profissionais Respondentes	4
B	Caracterização das Empresas	2.1 Tempo de Atuação Destas Empresas Junto ao Mercado	2
		2.2 Empregabilidade na Região	
C	Identificação dos Gestores e Usuários Básicos da Contabilidade Gerencial	3.1 Usuários da Contabilidade Gerencial	2
		3.2 Caracterização dos Gestores	
D	Foco de Análise e Temas Mais Relevantes Tratados pela Contabilidade Gerencial	4.1 Foco de Análise da Contabilidade Gerencial	2
		4.2 Grau de Importância Atribuído aos Diversos Temas Tratados pela Contabilidade Gerencial	
E	Emissão de Relatórios e Demais Demonstrativos Financeiros	5.1 Frequência da Emissão de Relatórios Gerenciais	3
		5.2 Influência de Órgãos ou Pessoas	
		5.3 Importância Atribuída aos Princípios Contábeis	
F	Compreensibilidade e Utilização das Informações Contábeis Gerenciais	6.1 Compreensibilidade dos Gestores	5
		6.2 Importância Atribuída as Informações	
		6.3 Influência sobre Departamentos	
		6.4 Consequências Resultantes do Desuso da Informação Contábil Gerencial	

Fonte: Adaptado de Frezatti, Relvas, Junqueira e Nascimento et al. (2008) e Frezatti, Aguiar a Guerreiro et al. (2007)

As questões foram analisadas separadamente, e as respostas obtidas foram agrupadas conforme respectivos blocos do questionário. A análise dos dados coletados permitiu a obtenção de respostas de caráter qualitativo e quantitativo. Segundo Martins e Theóphilo (2009, p. 107): “As pesquisas quantitativas são aquelas em que os dados e as evidências coletadas podem ser quantificados, mensurados. Os dados são filtrados, organizados e tabulados, enfim, preparados para serem submetidos a técnicas e/ou testes estatísticos.” Ainda segundo os autores, a pesquisa qualitativa, por sua vez: “Tem como preocupação central descrições, compreensões e interpretações dos fatos, ao invés de medições” (MARTINS e THEÓPHILO, 2009, p. 141). Esta pesquisa científica combina os dois métodos de avaliação, pois “[...] Os limites da pesquisa qualitativa podem ser contrabalanceados pelo alcance da quantitativa e vice-versa. Sob essa perspectiva, as duas abordagens não são percebidas como opostas, mas sim como complementares.” (MARTINS e THEÓPHILO, 2009, p. 142).

Os participantes voluntários desta pesquisa são profissionais contábeis que atuam junto às indústrias sucroalcooleiras do interior do estado de São Paulo. As usinas foram selecionadas após a realização do mapeamento de todas as unidades que se encontram instaladas no estado de São Paulo, e após a verificação da distância de cada uma destas do município de Araras/SP. O levantamento de todas estas informações foi realizado com base no mapa “Usinas de Açúcar e Álcool No Brasil em 2008/2009”, divulgado pelo grupo IDEA, e o cálculo da distância por estradas entre as cidades, foi realizado por meio do sistema “Google Maps”. Do total de 20 empresas para as quais o questionário eletrônico foi encaminhado, 50%, ou seja, 10 empresas responderam à pesquisa.

A parte final do trabalho compreendeu a comparação dos resultados obtidos na presente pesquisa com os resultados obtidos em pesquisa anterior de Frezatti, Relvas, Junqueira e Nascimento (2008), aplicada a professores de contabilidade gerencial que atuam nos programas de pós-graduação em Ciências Contábeis no Brasil. A amostra foi definida pelos autores, por indicação dos coordenadores dos programas de pós-graduação *stricto sensu*. Do universo de 51 docentes, 80% responderam ao questionário.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Formação e Perfil dos Profissionais Respondentes

O primeiro bloco do questionário visa caracterizar e estabelecer o perfil predominante entre os profissionais respondentes. As perguntas foram apresentadas aos respondentes e das obtidas identificou-se o perfil dos profissionais. No que diz respeito à faixa etária, 50% dos profissionais possuem de 31 a 40 anos de idade, com uma predominância do gênero masculino, em 90%. O tempo de atuação e experiência na área dividiu-se em duas categorias, sendo estas de 06 a 10 anos e acima de 20 anos, cada qual com 30%. Dentre os respondentes, 70% cursaram pós-graduação.

O primeiro objetivo específico que era determinar o perfil do profissional atuante no setor foi atendido, destacando-se um profissional relativamente jovem, de 31 a 40 anos, do gênero masculino e com pós-graduação.

4.2 Caracterização das Empresas

O segundo bloco de perguntas teve por objetivo caracterizar as empresas que fazem parte integrante da amostra selecionada. Das respostas obtidas, 60% das usinas atuam no mercado há

Análise Crítica da Contabilidade Gerencial sob a Ótica do Profissional Contábil: Um Estudo nas Empresas Atuantes no Ramo Sucroalcooleiro do Interior do Estado de São Paulo

mais de 41 anos, e dentre todas as participantes, observou-se que 50% possuem acima de 2.000 colaboradores.

A maioria das usinas pesquisadas atuam a mais de 40 anos, representando uma certa maturidade.

4.3 Identificação dos Gestores e Usuários Básicos da Contabilidade Gerencial

Este bloco tem o intuito de verificar, segundo a perspectiva dos respondentes, quais são os usuários básicos da contabilidade gerencial e quais cargos podem ser considerados gestores de uma organização. Após a conclusão da pesquisa e posterior análise dos dados, conforme demonstrado na Tabela 1, verifica-se que 100% dos respondentes consideram os gestores como usuários básicos da contabilidade gerencial. Ainda segundo a pesquisa, para 90% dos participantes os acionistas também são considerados usuários básicos da contabilidade gerencial, enquanto o governo e credores detêm apenas 40% e 30% das opiniões, respectivamente.

Tabela 1: Usuários Básicos da Informação Contábil Gerencial

	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Nem Concordo, Nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
Gestores	0%	0%	0%	0%	100%
Acionistas	0%	0%	0%	10%	90%
Governos	10%	10%	10%	30%	40%
Credores	10%	20%	0%	40%	30%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Conforme demonstrado na Tabela 2 e de acordo com a opinião de 100% dos profissionais, os diretores e gerentes são considerados como gestores da entidade. Para 50% dos respondentes, os supervisores também são considerados gestores, e apenas 30% e 10% acreditam que os analistas e todos os colaboradores, respectivamente, também podem ser considerados como tais.

Tabela 2: Gestores da Entidade

	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Nem Concordo, Nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
Diretores e Gerentes	0%	0%	0%	0%	100%
Supervisores	10%	0%	0%	40%	50%
Analistas	20%	10%	30%	10%	30%
Todos os Colaboradores	40%	10%	30%	10%	10%

Fonte: elaborada pelos autores.

4.4 Foco de Análise e Temais Mais Relevantes Tratados pela Contabilidade Gerencial

O objetivo deste bloco é verificar qual o foco de análise e quais os temas mais relevantes tratados pela contabilidade gerencial. A partir da análise das respostas obtidas, foi possível verificar qual o foco de análise, e o grau de importância atribuído aos diversos temas tratados pela contabilidade gerencial, e a partir desta atribuição, por ordem de relevância, quais são os temas mais importantes segundo a ótica dos profissionais respondentes.

Conforme demonstrado na Tabela 3 a seguir, para 90% dos inquiridos as informações avaliadas pela contabilidade gerencial valorizam mais o resultado da empresa como um todo,

Análise Crítica da Contabilidade Gerencial sob a Ótica do Profissional Contábil: Um Estudo nas Empresas Atuantes no Ramo Sucroalcooleiro do Interior do Estado de São Paulo

do que as partes isoladamente, contudo, 100% relatam que os departamentos e setores da empresa também são valorizados nas análises e divulgação das informações. Os centros de custos são valorizados na análise e divulgação de informações em 70% das usinas, e em 90%, as análises por grupo de produtos são valorizadas na divulgação das informações. Em 60% das empresas participantes, o plano de contas de ambas as contabilidades (financeira e gerencial), é único, entretanto ressalva-se que as informações fornecidas são tratadas de uma forma mais detalhada pela contabilidade gerencial.

Tabela 3: Foco de Análise da Contabilidade Gerencial

	Sim	Não
As informações valorizam mais a empresa como um todo do que as partes.	90%	10%
As unidades de negócios são valorizadas na análise e divulgação de informações.	100%	0%
Os centros de custos são valorizados na análise e divulgação de informações.	70%	30%
As análises por grupo de produtos são valorizadas na análise e divulgação de informações.	90%	10%
O plano de contas das demonstrações financeiras é único para ambas às contabilidades (financeira e gerencial), embora com detalhes diferentes.	60%	40%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Na escala de importância de 0 a 5, tratada pela Tabela 4, os temas das áreas de abrangência da contabilidade gerencial que atingiram a maior média ponderada foram: gestão estratégica de custos, relatórios gerenciais, fluxo de caixa investimento, planejamento estratégico formal, unidades de negócio, sistemas de informações, orçamento e opções reais. Já os temas, governança, avaliação de desempenho, métodos de custeio, lucro residual, análise de cadeia de valor, *benchmarking*, *beyond budget*, logística, *balanced scorecard*, e *benchmarking* interno, atingiram entre a média ponderada 3,1 e 3,9.

Tabela 4: Grau de Importância dos Temas Tratados pela Contabilidade Gerencial

Áreas de Abrangência da Contabilidade Gerencial	Grau de Importância						Média Ponderada
	0	1	2	3	4	5	
Gestão Estratégica de Custos	0%	0%	0%	10%	10%	80%	4,7
Relatórios Gerenciais	0%	0%	0%	10%	20%	70%	4,6
Fluxo de Caixa Investimento	0%	0%	0%	10%	20%	70%	4,6
Planejamento Estratégico Formal	0%	10%	0%	0%	20%	70%	4,4
Unidades de Negócio	0%	0%	0%	20%	20%	60%	4,4
Sistemas de Informações	0%	0%	10%	10%	20%	60%	4,3
Orçamento	0%	10%	10%	0%	10%	70%	4,2
Opções Reais	10%	0%	0%	0%	30%	60%	4,2
Governança	10%	0%	0%	10%	40%	40%	3,9
Avaliação de Desempenho	0%	10%	0%	20%	30%	40%	3,9
Métodos de Custeio/Sistema de Acumulação/Sistema de Custeio	10%	0%	0%	20%	30%	40%	3,8

Análise Crítica da Contabilidade Gerencial sob a Ótica do Profissional Contábil: Um Estudo nas Empresas Atuantes no Ramo Sucroalcooleiro do Interior do Estado de São Paulo

Lucro Residual	10%	0%	0%	10%	50%	30%	3,8
Análise de Cadeia de Valor	10%	0%	10%	10%	30%	40%	3,7
<i>Benchmarking</i>	10%	10%	0%	20%	30%	30%	3,4
<i>Beyond Budget</i>	20%	0%	10%	0%	40%	30%	3,3
Logística	0%	20%	10%	20%	20%	30%	3,3
<i>Balanced Scorecard</i>	20%	10%	0%	10%	20%	40%	3,2
<i>Benchmarking</i> Interno	20%	10%	10%	0%	20%	40%	3,1

Fonte: Elaborada pelos autores.

4.5 Emissão de Relatórios e Demais Demonstrativos Financeiros

A Tabela 5 revela que o balanço patrimonial e a demonstração de fluxo de caixa são elaborados mensalmente em 50% das empresas. As demonstrações do resultado do exercício e outros relatórios contábeis específicos também são emitidos mensalmente em 60% e 80% das indústrias respectivamente.

Tabela 5: Frequência da Emissão de Relatórios Contábeis

	Descrição dos Demonstrativos/ Procedimentos			
	DRE	BP	DFC	Outras
Semanal	0%	0%	10%	10%
Mensal	60%	50%	50%	80%
Trimestral	30%	40%	20%	10%
Semestral	10%	10%	20%	0%

DRE: Demonstração do Resultado do Exercício/ *BP:* Balanço Patrimonial

DFC: Demonstração de Fluxo de Caixa/ *OUTRAS:* Outras Demonstrações Contábeis

Fonte: Elaborada pelos autores

Conforme demonstrado na Tabela 6, sob a ótica de 80% dos profissionais participantes da pesquisa, os acionistas controladores e gestores possuem influência sobre os relatórios contábeis gerenciais. Para 60%, a legislação societária também possui influência, e 50% também concordam que o CPC influencia e regula a elaboração de tais demonstrativos. Segundo 40% dos respondentes, os órgãos de classe também influenciam e regulam os relatórios, e somente 30% concordam que outras empresas de mercado, órgãos fiscais, órgãos governamentais do país e estrangeiros tem a capacidade de influenciar ou regular os relatórios.

Tabela 6: Influência de Órgãos Reguladores na Emissão de Relatórios Contábeis

	<i>Sim</i>	<i>Não</i>
Outras empresas do mercado.	30%	70%
Órgãos de classe.	40%	60%
O CPC.	50%	50%
Órgãos governamentais (Federal, Estadual ou Municipal).	30%	70%
Órgãos reguladores de outros países.	30%	70%
Órgão fiscal de seu país.	30%	70%
Legislação societária.	60%	40%
Acionistas controladores.	80%	20%
Gestores	80%	20%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Para maioria dos profissionais atuantes junto às indústrias sucroalcooleiras, conforme demonstrado através da Tabela 7, todos os princípios, postulados e convenções contábeis, foram classificados como muito importante ou importante, sendo utilizados na emissão de relatórios contábeis de cunho gerencial.

Tabela 7: Influência dos Princípios, Postulados e Convenções

	<i>Muito Importante</i>	<i>Importante</i>	<i>Nem Importante, Nem Sem Importância</i>	<i>Sem importância</i>	<i>Nada Importante</i>	<i>Não Sei Responder</i>
Entidade	90%	10%	0%	0%	0%	0%
Continuidade	90%	10%	0%	0%	0%	0%
Custo Histórico como Base de Valor	60%	20%	10%	10%	0%	0%
Competência	70%	30%	0%	0%	0%	0%
Prudência (Conservadorismo)	50%	30%	20%	0%	0%	0%
Materialidade	50%	40%	10%	0%	0%	0%
Uniformidade	80%	20%	0%	0%	0%	0%

Fonte: Elaborada pelos autores.

4.6 Compreensibilidade e Utilização das Informações Contábeis Gerenciais

O 6º e último bloco teve como objetivo verificar qual o nível de compreensibilidade e utilização das informações contábeis gerenciais pelos gestores das entidades integrantes da amostra selecionada. Nesta etapa foi possível identificar o grau de importância da contabilidade gerencial e o conhecimento dos gestores das organizações no que diz respeito às informações de natureza contábil gerencial. No quesito compreensibilidade dos gestores com relação às informações contábeis gerenciais disponibilizadas, em uma escala de 0 a 10, 30% dos entrevistados pontuaram 9, e acreditam que os gestores compreendem as informações disponibilizadas. Entretanto 60% acreditam que os gestores não conseguem compreender por si só os dizeres e informações transmitidas pelos relatórios gerenciais, necessitando, portanto do auxílio do contador. Novamente em uma escala de 0 a 10, 40% acreditam que o peso das

Análise Crítica da Contabilidade Gerencial sob a Ótica do Profissional Contábil: Um Estudo nas Empresas Atuantes no Ramo Sucroalcooleiro do Interior do Estado de São Paulo

informações de cunho gerencial nas decisões tomada pela empresa representa a pontuação de 8.

A Tabela 8 demonstra a importância dos relatórios contábeis gerenciais para cada departamento da organização. Após análise dos dados, observou-se que 100% dos participantes consideram que para diretores e gerentes os relatórios são muito importantes. Segundo 80% e 90% dos profissionais, para o departamento de controle de gestão, finanças e de administração, os relatórios também são muito importantes. Ainda segundo a ótica de 70% dos profissionais, os relatórios foram considerados importantes para os departamentos de compras e recursos humanos. Para o departamento comercial/vendas, exportação/importação, e logística, segundo 60% dos respondentes os relatórios são importantes, enquanto que para os departamentos da Produção e Jurídico 50% acreditam que as informações disponíveis nos relatórios são de característica importante. Já para o departamento de Marketing e comunicação os relatórios foram considerados importantes por 40% dos profissionais. E por fim 30% concordam que para o Sistema de informação os relatórios gerenciais caracterizam-se como muito importante e importante (empate).

Tabela 8: Importância dos Relatórios Contábeis Gerenciais por Departamento

	Muito Importante	Importante	Nem Importante Nem sem Importância	Sem importância	Nada Importante	Não Sei Responder
Administração	90%	0%	10%	0%	0%	0%
Comercial/Vendas	30%	60%	0%	10%	0%	0%
Compras	20%	70%	0%	10%	0%	0%
Controle de Gestão	80%	20%	0%	0%	0%	0%
Diretoria/ Gerência	100%	0%	0%	0%	0%	0%
Exportação/Importação	20%	60%	0%	0%	10%	10%
Finanças	80%	10%	10%	0%	0%	0%
Jurídico	10%	50%	30%	0%	10%	0%
Logística	10%	60%	20%	0%	10%	0%
Marketing e Comunicação	10%	40%	20%	20%	0%	10%
Produção	40%	50%	10%	0%	0%	0%
Recursos Humanos	10%	70%	20%	0%	0%	0%
Sistemas de Informação	30%	30%	20%	10%	10%	0%

Fonte: Elaborada pelos autores.

Os resultados mostrados na Tabela 9 apontam que 80% dos participantes responsabilizam a falta de informações contábeis como causa do insucesso, e 100% concordam total e parcialmente que prejuízos crescentes e baixa competitividade estão atrelados ao uso incorreto das informações contábeis no processo de tomada de decisão nas empresas atuantes no ramo sucroalcooleiro.

Tabela 9: Prováveis Consequências da Não Utilização das Informações Contábeis

	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Nem Concordo, Nem Discordo	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
Prejuízos Crescentes	0%	0%	0%	50%	50%
Insucesso Organizacional	0%	0%	0%	20%	80%
Baixa Competitividade	0%	0%	0%	50%	50%

Fonte: Elaborada pelos autores.

5. Comparativo: Professores de Pós-Graduação *Stricto Sensu* da Área *Versus* Profissionais Atuantes nas Empresas do Ramo Sucroalcooleiro

Este item tem por finalidade estabelecer um comparativo entre a visão dos professores de contabilidade gerencial que atuam nos programas de pós-graduação em ciências contábeis no país, obtida por meio do artigo por Frezatti, Relvas, Junqueira e Nascimento (2008), e a visão dos profissionais contábeis atuantes junto às indústrias sucroalcooleiras do interior do estado de São Paulo, informações obtidas pela presente pesquisa.

As análises realizadas referem-se aos usuários primários da contabilidade gerencial, identificação dos gestores, frequência da emissão de relatórios e órgãos reguladores e de influência.

Para efeito de comparação, quando o texto tratar de “professores” refere-se a opinião dos professores obtidas na pesquisa de Frezatti, Relvas, Junqueira e Nascimento (2008) e quando referir-se ao termo “profissionais” trata-se da opinião dos profissionais de contabilidade que foram obtidas nesta pesquisa. No que diz respeito aos usuários primários da contabilidade gerencial, a maioria dos professores, e profissionais concordam totalmente que os gestores são usuários básicos de tais informações. A opinião dos professores em relação aos acionistas dividiu-se entre os que concordam e os que discordam, em exatamente 43,6%, entretanto para 90% dos profissionais das indústrias, os acionistas são usuários básicos da informação contábil gerencial. Exatos 70% dos profissionais concordam que o governo é usuário da informação contábil gerencial, opinião esta que diverge da visão dos professores, que detém 84,2% de discordância dessa afirmativa. A maioria dos professores, 63,1%, também discorda que os credores sejam usuários básicos das informações gerenciais, esta visão também é divergente em relação à opinião dos profissionais, pois 70% deles concordam com esta afirmação.

Com relação à identificação dos gestores, houve uma convergência entre todas as respostas analisadas, nas quais para a maioria dos profissionais e professores, os diretores e gerentes, supervisores e analistas, podem ser considerados como gestores da entidade. Também houve uma concordância em relação à opinião de que todos os colaboradores não podem ser considerados como gestores da organização.

Segundo os profissionais, os relatórios contábeis, tais como, balanço patrimonial, demonstração do resultado do exercício, fluxo de caixa e outros demonstrativos, são elaborados mensalmente para fins gerenciais, ao passo que na visão dos professores de pós-graduação *stricto sensu* da área, a demonstração do resultado do exercício, e balanço patrimonial devem ser elaborados mensalmente, e fluxo de caixa e outros demonstrativos, devem ser elaborados semanalmente.

No quesito influência de órgãos reguladores na emissão de relatórios contábeis, para os profissionais, as outras empresas do mercado, órgãos de classe, órgãos Governamentais, órgãos reguladores de outros países e órgão fiscal do país não possuem influência na emissão dos relatórios contábeis gerenciais. Já a legislação societária, acionistas controladores e gestores possuem influência na emissão dos relatórios. Por fim, para os profissionais, o CPC manteve-se empatado como influente e não influente, ou seja, para metade das organizações existe influência e para a outra metade não. Na visão dos professores, os gestores, controladores, e outras empresas influenciam a emissão dos relatórios, e por sua vez, legislação societária, CPC, receita federal, CVM e organizações Federais, Municipais, e órgãos internacionais não possuem influência.

Este comparativo efetuou a análise apenas das questões consideradas passivas de comparabilidade, entretanto por tratar-se de um artigo adaptado para as indústrias sucroalcooleiras, conforme objetivo e foco da pesquisa, não fora possível realizar o comparativo de todas as questões do artigo que retrata a visão dos professores de pós-graduação *stricto-sensu* da área.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como principal objetivo demonstrar a visão e o nível de importância atribuída à contabilidade gerencial pelo profissional contábil atuante nas indústrias do ramo sucroalcooleiro do interior do estado de São Paulo, e também comparar os resultados obtidos com os resultados de outra pesquisa sobre a opinião dos professores de pós graduação em contabilidade. Por meio da aplicação de um questionário, enviado eletronicamente para 20 (vinte) Usinas, fora possível identificar aspectos importantes da contabilidade gerencial, segundo a visão dos profissionais contábeis destas indústrias. Em virtude do tempo disponível, a pesquisa foi realizada em apenas 10% do total de indústrias sucroalcooleiras do interior, e devido à resistência encontrada na coleta dos dados, apenas 50% das indústrias selecionadas responderam, ou seja, 5% do total de usinas do estado de São Paulo, indicando uma limitação do escopo do trabalho.

Após análise dos resultados, verificou-se que o perfil predominante entre os profissionais é do gênero masculino, de 31 a 40 anos de idade, e com pós-graduação. Segundo a ótica destes profissionais, os gestores são considerados usuários básicos da contabilidade gerencial e a figura do administrador está estreitamente relacionada aos diretores e gerentes da organização. Os temas considerados mais relevantes na esfera contábil gerencial referem-se à gestão estratégica de custos, relatórios gerenciais, fluxo de caixa investimento, planejamento estratégico formal, unidades de negócio, sistemas de informações, orçamento e opções reais. Seu principal foco concentra-se em informar aos usuários interessados os resultados alcançados pela empresa como um todo, embora os departamentos sejam valorizados na divulgação das informações.

As empresas tratadas na pesquisa consideram de grande importância o uso de relatórios gerenciais, sendo estes considerados mais importantes para o departamento de administração e finanças da empresa. Para fins de auxílio no processo de gestão, a maioria das indústrias pesquisadas elaboram os demonstrativos contábeis gerenciais mensalmente, e relatam que existe forte influência de órgãos reguladores, tais como Comitê de Pronunciamentos Contábeis e Legislação Societária. Ainda segundo os profissionais, todos os

princípios, postulados e convenções foram considerados importantes para emissão dos demonstrativos.

Também foi possível identificar que segundo a opinião dos respondentes, por si só os gestores não conseguem compreender as informações transmitidas pelos relatórios contábeis de cunho gerencial, necessitando, portanto, do auxílio do contador. Os profissionais também acreditam que, a não utilização das informações contábeis gerenciais tem como consequência o insucesso empresarial (80% dos respondentes), baixa competitividade e prejuízos crescentes, e como conclusão, constatou que para os profissionais contábeis atuantes nas empresas do ramo sucroalcooleiro do interior do estado de São Paulo, a contabilidade gerencial é percebida como indispensável à gestão dos negócios, sendo considerada como vital para a sobrevivência das organizações.

No que diz respeito ao comparativo realizado entre os profissionais atuantes nas indústrias e os professores de pós-graduação, pesquisa anterior, existem opiniões que são convergentes e divergentes, presumindo-se que tais divergências possivelmente ocorram em virtude das diferentes realidades geográficas em que se encontram os professores e os profissionais pesquisados, uma vez que a pesquisa com os professores foi efetuado considerando os cursos de pós-graduação do Brasil, como um todo, e a presente pesquisa concentrou na região do interior de São Paulo.

Este estudo contribui ao demonstrar a percepção dos profissionais de contabilidade de gestão sobre a importância da contabilidade gerencial para a tomada de decisão, e por tornar mais nítido aos profissionais o quanto a correta utilização da contabilidade gerencial é importante para o processo de gestão. Também contribui, ao estabelecer um perfil de profissional, limitado ao tamanho da amostra, maior parte tem pós-graduação, destacando também a maioria do gênero masculino.

Como sugestão para novas pesquisas, poderia ser ampliado tamanho da amostra para incluir mais usinas do estado de São Paulo e de outros estados do país. A aplicação da pesquisa para indústrias de outros segmentos e ramos de atuação e também, para ampliar os estudos sobre o perfil do profissional da contabilidade.

REFERÊNCIAS

- DAVILA, A., & FOSTER, G. Management control systems in early-stage startup companies. *Accounting Review*, 2007. V. 82(4), 907-937.
- FEREIRA JÚNIOR, Altino Nascimento; SILVA, Thiago Bruno de Jesus; LIMA FILHO, Raimundo Nonato. A influência da contabilidade gerencial no desempenho econômico-financeiro das empresas de cerâmica vermelha de Senhor do Bonfim – BA. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, Salvador, v. 1, n. 1, p. 72-85, jan./dez., 2011.
- FREZATTI, Fábio; AGUIAR, Andson Braga de; GUERREIRO, Reinaldo. Diferenciações Entre Contabilidade Financeira e a Contabilidade Gerencial: Uma pesquisa Empírica a Partir de Pesquisadores de Vários Países. *Revista de Contabilidade e Finanças*, São Paulo, v. 1, n. 1, p. Mai/Aug 2007.
- FREZATTI, Fábio; RELVAS, Tânia Regina Sordi; JUNQUEIRA, Emanuel R.; NASCIMENTO, Artur Roberto do. Análise Crítica da Contabilidade Gerencial no Brasil Sob

a Ótica dos Professores de Pós Graduação Stricto-Sensu da Área. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 8º, 2008, São Paulo, *Anais...*, 2008.

GARRISON Ray H.; NOREEN Eric W.; BREWER Peter C. **Contabilidade Gerencial**. 11ª Ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007.

HONG, Yuh Ching; MARQUES, Fernando; PRADO, Lucilene. **Contabilidade e Finanças: Para Não Especialistas**. 3ª Ed. São Paulo: Pearson Prantice Hall, 2010.

IDEAGROUP. **Usinas de Açúcar e Álcool no Brasil em 2008/2009**. Geomapas. Edição 2008.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da Contabilidade**. 10ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LEITE, Hélio de Paula. **Contabilidade Para Administradores**. 4ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

LIMA, Márcia Maria Silva. **O Uso da Informação Contábil no Setor Sucroalcooleiro: Um Estudo nas Indústrias de Alagoas**. 2006. Dissertação (Mestrado) – Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós- Graduação em Ciências Contábeis: Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco e Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2006.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Empresarial**. 14ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia de Investigação Científica Para Ciências Sociais Aplicadas**. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MEDINA-QUINTERO, J. M; AGUILAR-GÁMEZ, P. E. Administración y calidad de la información de los sistemas de información contable de las PYMES. Victoria Tamaulipas México, **Cuadernos de Administración** (Universidad del Valle), vol.29 no. 49 Cali Jan./June 2013

MENDES, Judas Tadeu Grassi; PADILHA, João Batista Junior. **Agronegócio: Uma Abordagem Econômica**. 1ª Ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

Ministério da Agricultura. **Cana de Açúcar**. 2013. Disponível em: <http://www.agricultura.gov.br/vegetal/culturas/cana-de-acucar>. Acesso em 13 de Abril de 2013.

OLIVEIRA, Terezinha Bezerra Albino; BORNIA, Antônio Cezar; SILVEIRA, Suely de Fátima Ramos; DRUMOND, Alexandre Matos; OLIVEIRA, Mauro Wagner. Análise de custos e eficiência de fazendas produtoras de cana-de-açúcar por meio de análise envoltória de dados. **Custos e @gronegócio on line** - v. 10, n. 1 – Jan/Mar - 2014. < Disponível on: <http://www.custoseagronegocioonline.com.br>; acesso em 09/09/2014>

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Básica**. 2ª Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um Enfoque Em Sistema de Informação Contábil: Conforme as Leis Nº 11.638/07 e 11.941/09**. 7ª Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PASSOS, Ivan Carlin. Método de Custeio por Absorção: Uma Análise de suas Origens e Fins Gerenciais. In: 1º SEMINÁRIO USP DE CONTABILIDADE, 2001, São Paulo. **Resumos...**, 2001.

REIS, A. M.; TEIXEIRA, A. J. C. Utilização de Artefatos de Contabilidade Gerencial nas Sociedades Cooperativas Agropecuárias de Minas Gerais e sua Relação com Porte e Desempenho Financeiro. **REPeC – Revista de Estudo e Pesquisa em Contabilidade**, Brasília, v. 7, n. 4, art. 2, p. 355-371, out./dez. 2013. <Disponível online em www.repec.org.br, acesso em 09/09/2014>

RIBEIRO, R.R.M; GABEGO, F; MATTIELLO, K; OLIVEIRA, N.C. de. **Custos e @gronegocio on line** - v. 9, n. 3 – Jul/Set - 2013.<Disponível on: <http://www.custoseagronegocioonline.com.br>; acesso em 09/09/2014>

RICARDINO, Álvaro. **Contabilidade Gerencial e Societária: Origens e Desenvolvimento**. 1ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

União da Indústria de Cana de Açúcar (UNICA). **Relatório Final da Safra 2011/2012 Centro – Sul**. 2012. 28 p. (4 p.)