



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
(FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

Fillipe Gregório de Carvalho

UTILIDADE DE INSTRUMENTOS GERENCIAIS DE CONTROLE NO BRASIL

Brasília, DF

2022

FILLIPE GREGÓRIO DE CARVALHO

Utilidade de instrumentos gerenciais de controle no Brasil

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Dr^a. Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva

Linha de Pesquisa: Gerencial

Área: Contabilidade e Governança

Brasília, DF

2022

Ficha catalográfica elaborada automaticamente,
com os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

CC331u Carvalho, Fillipe
Utilidade de instrumentos gerenciais de controle no
Brasil / Fillipe Carvalho; orientador Mayla Cristina
Costa. -- Brasília, 2022.
35 p.

Monografia (Graduação - Ciências Contábeis) --
Universidade de Brasília, 2022.

1. Contabilidade gerencial. 2. Controladoria. 3.
Utilidade. 4. Práticas. I. Costa, Mayla Cristina, orient.
II. Título.

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutora Fernanda Fernandes Rodrigues
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Wagner Rodrigues dos Santos
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

FILLIPE GREGÓRIO DE CARVALHO

UTILIDADE DE INSTRUMENTOS GERENCIAIS DE CONTROLE NO BRASIL

Trabalho de Conclusão de Curso (Artigo) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Profa. Dr^a. Mayla Cristina Costa Maroni Saraiva
Orientadora
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília (UnB)

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Lustosa
Examinador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília (UnB)

BRASÍLIA
2022

AGRADECIMENTOS

À Professora Mayla Cristina, por todo apoio, disponibilidade e auxílio prestado durante a elaboração deste trabalho.

À minha família e amigos, em especial aos meus pais Élio & Gislaine, e à minha irmã Victória, pelo apoio, orientação e carinho ao longo de todo percurso, rumo a este desfecho.

RESUMO

O estudo buscou identificar as práticas e instrumentos da controladoria e contabilidade gerencial mais utilizados por empresas brasileiras, além de verificar a percepção de profissionais quanto à utilidade destas ferramentas. Foi elaborada uma pesquisa descritiva em consulta a literatura sobre o tema, elencando 22 práticas e instrumentos abordadas por diversos autores em diferentes obras. O levantamento dos dados, tipo poll, ocorreu através de um questionário *online* encaminhado através da rede social corporativa *LinkedIn*®, atingindo 61 repostas válidas. Os resultados apontam uma preferência das empresas por ferramentas por voltadas à mensuração e avaliação do desempenho. Indicadores financeiros e planejamento orçamentário foram mais intensamente apontados pelos profissionais como utilizados, sendo também os dois instrumentos com a maior avaliação quanto à percepção de utilidade. De maneira complementar, os resultados demonstram uma possível relação entre a utilidade percebida e a utilização das ferramentas, também apresentando possíveis motivos pelos quais práticas e instrumentos não são adotados pelas empresas.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial; Controladoria; Utilidade; Práticas.

ABSTRACT

This study sought to identify the practices and instruments of controllership and management accounting most used by Brazilian companies, in addition also intended to verify the perception of professionals regarding the usefulness of these tools. Thus, descriptive research was carried out in consultation with the literature on the subject, listing 22 practices and instruments addressed by different authors in works published in the last years about this subject. Data collection, poll type, took place through an online questionnaire sent through the corporate social network LinkedIn®, reaching 61 valid responses. The results point to a preference of companies for tools aimed at measuring and evaluating performance. Financial indicators and budget planning were more intensely pointed out by professionals as used, being also the two instruments with the highest evaluation regarding the perception of usefulness. In a complementary way, the results demonstrate a possible relationship between the perceived usefulness and the use of tools, also presenting possible reasons why practices and instruments are not adopted by companies.

Keywords: Management accounting; Controllership; Utility; Practices.

LISTA DE QUADROS E TABELAS

Lista de Quadros

Quadro 1 – Métodos, critérios e sistemas de custeio	14
Quadro 2 – Métodos de mensuração, avaliação e medidas de desempenho	16
Quadro 3 – Filosofias e modelos de gestão	17

Lista de Tabelas

Tabela 1 – Perfil dos respondentes	22
Tabela 2 – Características das empresas	23
Tabela 3 – Percepção da utilidade dos instrumentos do quadro 1	24
Tabela 4 – Percepção da utilidade dos instrumentos do quadro 2	24
Tabela 5 – Percepção da utilidade dos instrumentos do quadro 3	25
Tabela 6 – Média da utilidade percebida nos instrumentos	26
Tabela 7 – Motivos para não adoção ou utilização das práticas e instrumentos	27

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	12
2. REVISÃO DA LITERATURA	13
2.1 Práticas e instrumentos da controladoria e contabilidade gerencial	13
2.1.1 Métodos, critérios e sistemas de custeio	14
2.1.2 Métodos de mensuração, avaliação e medidas de desempenho	16
2.1.3 Filosofias e modelos de gestão	17
2.2 Percepção de utilidade dos instrumentos	18
2.3 Estudos recentes	19
3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	20
4. RESULTADOS, ANÁLISE E DISCUSSÃO	21
4.1 Perfil da Amostra	21
4.2 Utilidade percebida nas práticas e instrumentos	23
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	27
REFERÊNCIAS	30

1. INTRODUÇÃO

A estruturação e a gestão de uma empresa envolvem, substancialmente, a disposição e a aplicação de recursos de maneira racional e estratégica (CHANDLER, 1962). Com o passar do tempo foram desenvolvidas práticas organizacionais sob o intuito de auxiliar na gestão dos recursos, além de estabelecer sistemas e modelos que pudessem ser adotados por outras organizações.

As práticas organizacionais constituem-se como elemento fundamental para compreensão dos sistemas culturais das organizações, e afetam tanto a produtividade como o alcance dos resultados (BEDANI; VEIGA, 2015; PARDINI; MATUCK, 2012; VARGAS et al., 2017). Contudo, o estudo de práticas organizacionais não se limita apenas ao campo da administração, podendo também ser relacionado às ciências contábeis, sobretudo à controladoria e contabilidade gerencial.

Para Müller & Beuren (2010), práticas da controladoria são estabelecidas a partir da missão, objetivos, funções e definição dos instrumentos a serem utilizados. A controladoria, que antes assumia funções mais restritas sendo associada ao processamento de dados contábeis e verificação de contas, passou a assumir um papel mais relevante nas organizações, promovendo a integração de todas as áreas e tornando-se fundamental ao desenvolvimento institucional (ASSIS; SILVA; CATAPAN, 2016).

A controladoria atua como uma área de responsabilidade dentro da organização, buscando melhorias na gestão econômica a partir das diretrizes estabelecidas (RIBEIRO, 2019). De maneira similar, a contabilidade gerencial auxilia no processo de tomada de decisão ao fornecer informações úteis para que os gestores conduzam a organização segundo os objetivos institucionais (GARRISON; NOREEN; BREWER, 2013). Assim, a contabilidade gerencial pode ser percebida como um ramo de gestão estratégica, que garante maior segurança, utilidade e relevância ao planejamento e ao controle a partir das informações geradas (SILVA; CAMPOS, 2000).

Como forma de auxiliar na gestão organizacional e suprir a necessidade informacional, a controladoria e contabilidade gerencial dispõem de práticas e instrumentos relacionados a sistemas de controle, modelos gerenciais, filosofias de produção, análise de índices operacionais e financeiros, além de outras ferramentas (IUDÍCIBUS, 1996; GARRISON; NOREEN; BREWER, 2013). Para Mía & Chenhall (1994), a adoção e o uso de práticas e instrumentos da CG pode ser influenciada por fatores organizacionais, como ambiente, estrutura, tecnologia e percepção quanto à utilidade. Ao investigar o uso de artefatos da

controladoria por empresas brasileiras, Soutes (2006) revela que outras variáveis como setor econômico de mercado, tempo de experiência na área e a participação dos gestores nas estratégias adotadas, também influenciam nas práticas e instrumentos adotados.

Desse modo, a fim de verificar as práticas e instrumentos mais utilizados pelas organizações e a percepção dos colaboradores quanto ao seu grau de utilidade, este estudo relaciona uma série de artefatos, ferramentas e metodologias encontrados na literatura de controladoria e contabilidade gerencial, analisando a opinião de profissionais brasileiros sobre o assunto. O trabalho busca contribuir à discussão sobre o tema, apresentando uma perspectiva recente quanto à classificação das ferramentas mais empregadas nas empresas, além de evidenciar a ótica dos colaboradores quanto a sua utilização.

A pesquisa é de natureza quantitativa com análise descritiva dos dados, tendo como instrumento de coleta de dados um questionário, encaminhado por meio do *LinkedIn*®. O levantamento (tipo poll) dos dados foi direcionado à profissionais brasileiros que atuassem ou possuíssem relação com as áreas de controladoria e contabilidade gerencial em suas organizações.

O estudo foi dividido em quatro etapas, além desta introdução ao assunto, apresenta uma revisão da literatura, que traz conceitos e estudos que contextualizam as práticas e instrumentos da controladoria e contabilidade gerencial aplicados nas organizações. Em seguida, a pesquisa descreve a metodologia aplicada na coleta dos dados, seguindo para a análise e demonstração dos resultados. Por fim, são apresentados os achados da pesquisa nas considerações finais, assim como recomendações para estudos futuros.

Os resultados apontam para uma possível correlação entre a utilização das ferramentas e a percepção de utilidade, de modo que as ferramentas mais usadas nas organizações também são aquelas vistas como mais úteis pelos profissionais. Já em relação aos motivos pelos quais certos instrumentos não são adotados pelas empresas, a aplicabilidade ao modelo de negócio e a aplicação de outras ferramentas similares às apresentadas configuram como principais razões, destoando, em parte, de outros estudos realizados na área.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Práticas e Instrumentos da Controladoria e Contabilidade Gerencial

Denominados também como artefatos da controladoria e contabilidade gerencial, as práticas e instrumentos são conceituados por autores seguindo uma linha de raciocínio particular a cada. Borinelli (2006), em sua tese de doutorado, analisa a definição dos artefatos

a partir de três autores: Frezatti, Guerreiro e Soutes; trazendo uma concepção que engloba a visão dos três: “conjunto de conceitos, modelos, métodos, sistemas e filosofias utilizados no desenvolvimento das atividades e funções de controladoria” (p. 185).

Ao longo do tempo pesquisas têm sido realizadas para investigar o uso de práticas e instrumentos da CG sobre diferentes perspectivas. As análises buscam possíveis correlações entre as práticas adotadas nas organizações e variáveis como região demográfica, ciclo de vida organizacional, porte de empresa, nível de experiência dos gestores, além de verificar quais delas são mais comumente aplicadas nas instituições como um todo (HARTZ; SOUZA; GOMES, 2019; SOUZA; RUSSO; GUERREIRO, 2020).

Com base nos estudos de Hartz et al. (2019), Müller & Beuren (2010) e nas extensas pesquisas encontradas sobre o tema, foram elencadas práticas e instrumentos da controladoria e contabilidade gerencial frequentemente abordados na literatura. A segmentação das ferramentas ocorreu com base na tese de Borinelli (2006, p. 187), que relaciona os artefatos da contabilidade gerencial e controladoria sob três classificações: *Métodos, critérios e sistemas de custeio; Métodos de mensuração, avaliação e medidas de desempenho; Filosofias e modelos de gestão*. A descrição das práticas correlaciona a perspectiva dos autores citados em uma breve formulação.

2.1.1 Métodos, critérios e sistemas de custeio

Conforme destacado no trabalho de Souza et al. (2020), além de apresentarem a sua devida importância ao planejamento e controle, a gestão de custos atua sobre a identificação, coleta, mensuração e classificação de dados para determinar o custo de serviços ou produtos. Em aspectos gerenciais, a partir da análise e verificação dos custos é possível sugerir mudanças na estrutura dos processos, reduzindo as despesas e gerando efeitos positivos nos resultados (SCAMPINI; TRINDADE; VIEIRA, 2018).

Morais & Mello (2016) mencionam que os custos se referem aos gastos e recursos consumidos na produção de um bem, ou prestação de um serviço. Paula et al. (2019) citam a contabilidade de custos como atuante no planejamento, alocação, organização, registro, análise e interpretação dos custos em produtos fabricados e vendidos, sendo fundamental ao controle das operações.

Para Bandeira et al. (2017), os métodos de custeio atendem a necessidade de mais informação para os gestores, definindo se são necessárias modificações no setor produtivo. Os

métodos, critérios e sistemas dispostos no quadro 1 compõe as principais ferramentas encontradas na literatura sobre a contabilidade de custos.

Quadro 1 – Métodos, critérios e sistemas de custeio

Denominação	Descrição (Síntese)
Análise Custo-Volume-Lucro (CVL)	<p>Ferramenta de apoio decisório que analisa o lucro em função dos indicadores de Margem de Contribuição, Ponto de Equilíbrio, Margem de Segurança (MSO) e Grau de Alavancagem Operacional (GAO).</p> <p> GARRISON; NOREEN; BREWER, 2013; SOUZA; SCHNORR; FERREIRA, 2011 </p>
Análise de Custos Ambientais	<p>Mensuração de custos internos e externos à organização relacionados às atividades, práticas e recursos ambientais.</p> <p> SUÁREZ; ALFONSO; FALCO; HERNÁNDEZ, 2011; SOTO; MARÍN, 2012 </p>
Avaliação dos Custos Logísticos	<p>Mensuração e análise dos custos relacionados aos processos logísticos: Custeio baseado em atividades (ABC), Análise de Lucratividade do Cliente (CPA), Custo Total de Propriedade (TCO), Lucratividade Direta do Produto (DPP), e outros.</p> <p> KAMINSKI, 2004; SOUZA; REMPEL; SILVA, 2014 </p>
Custeio baseado em Atividades (Custeio ABC)	<p>Método de custeio que parte do princípio de que os custos são gerados a partir das atividades realizadas na empresa. O método analisa como cada atividade gera receita e consome recursos, avaliando os reais geradores de custos.</p> <p> ALSAYEGH, 2020; QUESADO; SILVA, 2021 </p>
Custeio por Absorção	<p>Método de custeio em que todos os custos (fixos e variáveis) envolvidos na produção são "absorvidos" como custos do produto.</p> <p> HORNGREEN; DATAR; FOSTER, 2000; BORNIA, 2010, apud SANTOS, 2020, p. 9 </p>
Custo-Meta (Target Costing)	<p>Sistema de gerenciamento de custos em que o preço de venda do produto é determinado pelo mercado e os custos de produção necessitam ser minimizados para aumentar a margem de lucro.</p> <p> BACIC; DE SOUZA, 2007; SCARPIN, 2000 </p>
Custo-Padrão (Standard Costing)	<p>Método de custeio em que o custo da produção de um bem é pré-fixado e baseado no histórico da produção ou em metas da empresa.</p> <p> MADEIRA; PORTUGAL, 2013; MARQUESINI et al., 2006 </p>
Custos da Qualidade	<p>Análise dos custos atrelados à gestão e manutenção da qualidade, tanto de processos internos como externos à organização.</p> <p> DE OLIVEIRA; DOS SANTOS, 2018; JEFFERY, 2003 </p>

Precificação de Produto	Critérios utilizados para estabelecer o preço de venda baseados em diferentes abordagens estratégicas e mercadológicas (Cost-plus, Elasticidade-preço da demanda, Custo-meta, Preço baseado em custos). GARRISON; NOREEN; BREWER, 2013; RAUPP, 2011; SNELGROVE, 2018
--------------------------------	--

Fonte: elaborado a partir da literatura citada.

2.1.2 Métodos de mensuração, avaliação e medidas de desempenho

Como forma de apoio a tomada de decisão e necessidade de aprimoramento na performance da empresa, a mensuração e avaliação das medidas de desempenho ocorrem sob a coleta, acompanhamento e análise dos dados, para conceber uma visão holística da organização. Segundo Santos et al. (2019), as medidas de avaliação de desempenho são utilizadas para quantificar a eficiência e eficácia das ações, e estabelecer um comparativo com o padrão estabelecido ao definir as metas.

A gestão do desempenho envolve um conjunto sistemático de ações, estabelecendo os resultados a serem alcançados e os recursos necessários (SANTOS et al., 2017). Com isso é possível definir o melhor instrumento a ser utilizado, gerenciando os recursos disponíveis e fornecendo informações que os relacionem à efetividade da ação planejada.

Em aspectos gerais, a avaliação e as medidas de desempenho ocupam lugar de destaque na estratégia das empresas, e participam de um sistema que estimula o desempenho dos colaboradores e partes interessadas, em um esforço contínuo de comprometimento com a missão organizacional (GONÇALVES, 2018). No quadro 2 encontram-se relacionadas ferramentas voltadas ao monitoramento do negócio, englobando os aspectos citados.

Quadro 2 – Métodos de mensuração, avaliação e medidas de desempenho

Denominação	Descrição (Síntese)
Benchmarking	Análise estratégica que, através da comparação com as práticas da concorrência, permite aplicar técnicas e soluções semelhantes na própria companhia em busca de aperfeiçoamento e melhor performance no mercado. ALBERTIN; KOHL; ELIAS, 2015; TEIXEIRA; MACCARI; RUAS, 2014

Indicadores Financeiros	Utilização de índices financeiros, calculados a partir do balanço patrimonial e demonstração de resultado do exercício, concedendo informações sobre liquidez, atividade, lucratividade, endividamento e valor de mercado. GITMAN, 2010; IUDÍCIBUS, 2017
Medidas de Retorno	Índices de rentabilidade que permitem analisar o retorno dos investimentos realizados em relação aos ativos e ao capital próprio da empresa (Retorno sobre Ativos, Retorno sobre Patrimônio Líquido). GITMAN, 2010; IUDÍCIBUS, 2017
Valor Econômico Agregado (VEA)	Indicador do desempenho financeiro (resultado) da empresa que excede a remuneração do capital investido pelos sócios e acionistas. NETO, 2004; WERNKE; LEMBECK; BORNIA, 2000

Fonte: elaborado a partir da literatura citada.

2.1.3 Filosofias e modelos de gestão

Ligadas aos objetivos institucionais, as filosofias e modelos de gestão compõem uma etapa estratégica da empresa e conciliam o ambiente com as perspectivas futuras da organização (LUGOBONI et al., 2020). Como fórmula para uma gestão eficiente no negócio, é imprescindível que além da modelação dos processos a gestão de pessoas também atue como parte da solução (ROQUETE, 2018).

Silva & Melo (2016) declaram que a implantação de um projeto necessita de uma gestão das ações, de modo a minimizar o risco de fracassos e aperfeiçoar o uso de recursos. Para tanto, podem ser alinhadas práticas e métodos que auxiliem nessa gestão, sendo desenvolvidas de acordo com os requisitos dos processos e capturando a visão estratégica da organização (DEMO; FERNANDES; FOGAÇA, 2017).

As práticas e instrumentos dispostos no quadro 3 atuam, em grande parte, com foco na gestão da qualidade, auxiliando no controle de processos. Lopes et al. (2016), mencionam que as ferramentas de gestão auxiliam na solução de problemas gerenciais e na tomada de decisões ao longo do processo produtivo, gerando maiores probabilidades de sucesso nas atividades.

Quadro 3 - Filosofias e modelos de gestão

Denominação	Descrição (Síntese)
-------------	---------------------

<p>Balanced Scorecard (BSC)</p>	<p>Modelo de gestão que visualiza o desempenho da empresa através de quatro perspectivas (financeira, clientes, processos internos, aprendizado e crescimento) para estabelecer um plano estratégico mais abrangente e equilibrado à organização. GOMES, 2019; KAPLAN; NORTON, 1997 </p>
<p>Contabilidade por Responsabilidade</p>	<p>Sistema de descentralização da responsabilidade contábil, onde os gestores respondem apenas por itens em que exercem controle significativo (receitas e custos que de fato podem controlar) na organização. GARRISON; NOREEN; BREWER, 2013, 2013; NGUYEN, 2020 </p>
<p>Gestão Baseada em Valor (VBM)</p>	<p>Modelo de gestão que objetiva de aumentar o valor da empresa (valuation) estimulando a geração de valor do negócio e, conseqüentemente, aumentando sua competitividade. MARTINS; BOTELHO, 2021; PROVENZANO, 2020 </p>
<p>Gestão da Qualidade Total (TQM)</p>	<p>Metodologia de gestão voltada à melhoria contínua e integrada dos processos, produtos e serviços da empresa, focada na satisfação do cliente e na performance organizacional. BAIRD; HU; REEVE, 2011; ENIOLA et al., 2019 </p>
<p>Gestão de Estoques</p>	<p>Controle e organização dos recursos, produtos e cadeias de suprimento de uma empresa, em busca de uma maior eficiência organizacional. SZABO, 2015; VELOSO; FONSECA, 2018 </p>
<p>Just-in-time</p>	<p>Sistema de controle de estoques que busca uma produção mais eficiente, através da eliminação de desperdícios e evitando acúmulo de estoques ao longo do processo. HILTON; PLATT, 2016; KINNEY; WEMPE, 2002 </p>
<p>Kaizen</p>	<p>Abordagem de negócios que atua de forma iterativa em busca da melhoria contínua dos processos produtivos, reduzindo os desperdícios e propondo medidas participativas em prol dos objetivos organizacionais. JACOBSON et al., 2009; SLACK et al., 2018 </p>
<p>Modelo de Gestão Econômica (GECON)</p>	<p>Modelo gerencial baseado na administração por resultados econômicos, traduzindo as informações contábeis para um modelo que propõe uma visão completa da organização através de vários subsistemas interdependentes entre si. CAVENAGHI, 1996; CORRÊA; MENDIETA, 2020 </p>
<p>Planejamento Orçamentário</p>	<p>Previsão de receitas, despesas, investimentos e custos para o exercício subsequente, baseados em relatórios atuais e alinhados ao objetivo da empresa. PADOVEZE, 2010; SHIM; SIEGEL, 2005 </p>

Fonte: elaborado a partir da literatura citada.

2.2 Percepção de Utilidade dos Instrumentos

A percepção de utilidade remete a um aspecto subjetivo aos indivíduos, sendo um constructo frequentemente utilizado em estudos das áreas sociais. Para Cheung, Lee & Rabjohn (2008), a utilidade percebida refere-se à percepção do indivíduo de que o uso de uma nova ferramenta ou tecnologia irá melhorar o seu desempenho e as decisões a serem tomadas.

Conforme levantado por Silva (2018) em sua dissertação de mestrado, o constructo de percepção de utilidade também é trabalhado por autores como Venkatesh & Davis, Hart & Porter, Petter, DeLone & McLean, Pizzini, que discutem sua aplicação em sistemas de informação e sistemas de controles gerenciais. Silva (2018) destaca o conceito apresentado por Venkatesh & Davis, em que a utilidade percebida em um sistema consiste no “grau em que uma pessoa acredita que o uso do sistema irá melhorar o seu desempenho no trabalho”.

Quando se analisa o constructo em perspectiva contábil, é possível estabelecer uma correlação entre a percepção de utilidade e as características qualitativas das informações financeiras relacionadas no Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2). O pronunciamento estabelece uma sequência de características qualitativas fundamentais, sendo as principais: relevância, materialidade, representação fidedigna, comparabilidade, tempestividade e compreensibilidade (COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC), 2019).

Sousa et al. (2013), ao analisarem a utilidade da informação contábil a partir do regime aplicado no setor público, basearam-se nas características qualitativas fundamentais do CPC 00 (R2), além de outros aspectos levantados pelos autores Athukorala & Reid. O estudo estabelece um comparativo quanto a utilidade dos regimes de caixa e de competência a partir de critérios qualitativos pertinentes a cada modelo.

No contexto gerencial, a utilidade percebida pode ser mensurada pelo impacto que um modelo, processo ou sistema provoca nas metas e objetivos a serem alcançados no negócio (RITTGEN, 2010). Desse modo, a adoção de ferramentas ou novos métodos na organização pode ser influenciada pela percepção dos gestores quanto à utilidade destes instrumentos (KOBBER; LEE; NG, 2010).

2.3 Estudos Recentes

Estudos recentes sobre o tema investigam possíveis correlações entre as ferramentas adotadas e o desempenho organizacional. Lopes et al. (2019) investigaram a influência que os instrumentos da contabilidade gerencial exercem no desempenho da inovação, a partir da estratégia organizacional de empresas brasileiras. Em outra circunstância, Hartz, Souza &

Gomes (2019), ao analisarem o nível de utilização das práticas adotadas por uma subsidiária brasileira de indústria alemã, avaliaram 19 práticas encontradas na literatura, classificadas entre tradicionais e contemporâneas. O estudo também abordou a percepção dos usuários quanto à utilidade, benefícios e grau de dificuldade das práticas adotadas.

Souza, Russo & Guerreiro (2020), a partir de uma amostra de 149 entrevistados, investigaram quais atributos caracterizavam a usabilidade de práticas de CG em empresas brasileiras. A pesquisa revelou que as práticas mais adotadas estavam relacionadas aos processos de gestão empresarial, como orçamento empresarial e planejamento estratégico, além de análises orçamentárias. Em síntese, as práticas mais aplicadas visavam o suporte às decisões de curto prazo, ou seja, até um ano.

Seguindo outra premissa, Costa & Lucena (2021) analisaram a adoção das práticas de acordo com os Princípios Globais de Contabilidade Gerencial (GMAP) e sua relação com a performance de companhias brasileiras. A pesquisa utilizou como variáveis de controle o porte das companhias, alavancagem, internacionalização e grau de crescimento.

Em estudos internacionais o tema foi trabalhado por Fuzi et al. (2019), que investigaram quais eram os fatores cruciais ao sucesso das práticas ambientais de CG em 60 companhias manufatureiras da Malásia. Em outro estudo, Nartey & Van Der Poll (2021) conduziram uma pesquisa sob o intuito de identificar práticas inovadoras da contabilidade gerencial alinhadas à solução de problemas ambientais e sociais. Ainda sob o conteúdo, Alvarez et al. (2021) analisaram o impacto de sistemas e práticas de CG em 200 hotéis SMEs de Buenos Aires, verificando se a implementação de técnicas da CG afetava os lucros e a performance das companhias.

Observa-se que não há um consenso acerca da utilidade dos métodos e práticas existentes no campo. O presente estudo pode contribuir na percepção da utilidade pelos profissionais da área, especificamente das empresas presentes no contexto nacional, ao realizar esta análise em um novo momento.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A pesquisa foi estruturada utilizando elementos presentes no *Technology Acceptance Model (TAM)*, para mapear a opinião de profissionais sobre as práticas e instrumentos da utilizados em suas empresas. O modelo TAM foi desenvolvido em 1989 por Fred D. Davis, com intuito de compreender os fatores determinantes no uso e interação entre usuário e

tecnologia, a partir da utilidade percebida e a facilidade de uso percebida (FARIAS; BORGES, 2012).

A coleta de dados foi realizada por meio de um questionário online, encaminhado através da rede social *LinkedIn*®, a profissionais brasileiros atuantes nas áreas de Contabilidade, Finanças e Controladoria. Para atingir aos profissionais desejados, a busca utilizou como palavras-chave “controladoria”, “controller”, “contabilidade”, “contábil”, “contabilista”, “contador”, “custos”, “finanças”, “financeiro”, “gestão de custos” e “gestão financeira”. Foram descartados resultados que estivessem relacionados às áreas fiscal, tributária e pública, e de áreas que não apresentassem qualquer relação com o campo contábil.

O questionário, estruturado em três etapas, foi direcionado à aproximadamente 560 potenciais respondentes de diferentes organizações. A primeira etapa buscava informações gerais dos respondentes e das empresas em que atuam, com perguntas sobre a área de formação, cargo exercido na empresa, tempo de permanência na empresa, região brasileira de alocação, segmento de atuação e tempo de vida da empresa. Além disso, para compreender a relação dos respondentes com a controladoria e contabilidade gerencial, foi colocada uma pergunta aberta para que pudessem mencionar suas experiências e percepções sobre a área.

A segunda etapa da pesquisa buscou identificar, dentre as práticas e instrumentos listados nos quadros 1, 2 e 3, quais eram aplicadas nas empresas dos respondentes, podendo selecionar livremente quantas identificassem como sendo utilizadas. Como forma de auxílio nesta identificação, juntamente às práticas e instrumentos foi disponibilizado um pequeno resumo de suas especificidades, assim como os registrados nos quadros 1, 2 e 3.

Ainda nesta etapa, foi solicitado aos respondentes que, dentre as práticas e instrumentos aplicados na empresa, fosse avaliado o grau de utilidade em que cada um era percebido. De acordo com a proposta, foi estabelecida uma escala do tipo Likert, não somente pela facilidade de entendimento, como também pela adaptabilidade ao modelo de pesquisa e análise da variável observada (FEIJÓ; VICENTE; PETRI, 2020). A escala foi seccionada em 5 pontos para avaliação das práticas e instrumentos, sendo a escala 1 referente à “sem utilidade”, e a 5 como “muito útil” à organização.

Por fim, na terceira etapa do questionário, buscou-se entender os principais motivos pelos quais algumas das práticas e instrumentos mencionados não eram implementados ou aplicados nas empresas. Nesta etapa foram elencadas duas opções de resposta referentes à “facilidade de uso percebida” do modelo TAM, sendo elas ‘alta complexidade na implementação’ e ‘falta de pessoal experiente para implementação e uso’. A partir dos trabalhos

levantados na pesquisa de Hartz, Souza & Gomes (2019), também foram adaptadas e listadas, entre as opções, os principais achados destes estudos. Ao final da questão foi acrescentado um campo aberto, caso uma possível resposta não constasse na lista ou caso houvesse necessidade de realizar um apontamento.

4. RESULTADOS, ANÁLISE E DISCUSSÃO

4.1 Perfil da Amostra

O questionário obteve 61 respostas completas, coletadas ao longo de 31 dias, no período de 08/07/2022 a 08/08/2022. Conforme demonstrado na Tabela 1, a distribuição entre os gêneros foi quase que homogênea, sendo 52,5% referente ao gênero masculino e 47,5% do gênero feminino. O trabalho de Lopes et al. (2019), a partir de uma amostra de 150 respostas válidas, coletadas em indústrias de transformação com foco em inovação, apresentou apenas 2% dos profissionais como pertencentes ao gênero feminino. No trabalho de Moura (2017), é relatado que a luta contra a desigualdade de gênero vem possibilitando uma inserção mais igualitária das mulheres no mercado de trabalho em diferentes cargos e grupos sociais.

Quanto ao cargo e função dos respondentes, dentre os vários apontamentos, *controllers* (47,5%) e analistas (29,5%) foram predominantes na amostra. O resultado é, em parte, similar à composição encontrada por Souza, Russo & Guerreiro (2020), cujos 149 respondentes eram compostos em sua maioria por diretores (41%) e *controllers* (26%). Considerando que o objeto de estudo foi similar nos dois trabalhos, a proximidade entre as distribuições serve como uma confirmação da “população” profissional na área.

As duas áreas de formação mais apontadas pelos profissionais foram Administração (23%) e Ciências Contábeis (42,6%). Já em relação ao tempo de permanência no cargo, a grande maioria dos respondentes estava a menos de 5 anos no exercício de suas funções. Destes, 31,1% declarou estar a menos de 1 ano no cargo, 32,8% entre 1 e 3 anos, e 19,7% entre 3 e 5 anos. Nos estudos de Müller & Beuren (2010) e Souza, Russo & Guerreiro (2020), o percentual de respondentes com menos de 5 anos de permanência nas empresas também foi predominante nas amostras, sendo de 50% e 51%, respectivamente.

Tabela 1 – Perfil dos respondentes

Gênero	Qtd.	%	Cargo/Função	Qtd.	%
Masculino	32	52,5%	Analista	18	29,5%
Feminino	29	47,5%	Contador	1	1,6%
Área de Formação	Qtd.	%	Controller	29	47,5%

			Coordenador	1	1,6%
Administração	14	23,0%	Consultor	1	1,6%
Administração de Empresas	1	1,6%	Diretor	1	1,6%
Ciências Contábeis	26	42,6%	Gerente	5	8,2%
Economia	2	3,3%	Superintendente	1	1,6%
Gestão de RH	1	1,6%	Supervisor	4	6,6%
Gestão Financeira	3	4,9%	Tempo no Cargo	Qtd.	%
MBA - Controladoria, Auditoria e Compliance	3	4,9%	Menos de 1 ano	19	31,1%
MBA - Executivo em Economia e Gestão	1	1,6%	1 a 3 anos	20	32,8%
MBA - Gestão Empresarial	1	1,6%	3 a 5 anos	12	19,7%
MBA - Gestão de Negócios	1	1,6%	5 a 10 anos	4	6,6%
Processos Gerenciais	1	1,6%	10 a 15 anos	5	8,2%
Não Informaram	7	11,5%	Mais de 15 anos	1	1,6%

Fonte: elaborado a partir dos dados coletados.

Houve uma distribuição variada quanto à segmentação de mercado das companhias, com destaque para os setores de *Tecnologia* (23%) e *Construção* (11,5%). Com relação ao tempo de vida das empresas, 72,1% já estão em atividade há mais de 10 anos, representando um certo nível de maturidade organizacional, se comparado às empresas mais “jovens” no mercado. As duas regiões brasileiras mais apontadas quanto à alocação das empresas foram o Sudeste (47,5%) e Centro Oeste (31,1%), tendo a região Norte (1,6%) a menor representação na amostra. Em termos comparativos, os números do Cadastro Central de Empresas - CEMPRE do IBGE no ano de 2020, relacionam o Sudeste e o Norte como as duas regiões com a maior e a menor quantidade de empresas e outras organizações formais no Brasil, respectivamente.

Tabela 2 – Características das empresas

Setor de Mercado	Qtd.	%	Tempo de Vida	Qtd.	%
Agronegócio	2	3,3%	Menos de 1 ano	1	1,6%
Alimentos	2	3,3%	1 a 5 anos	5	8,2%
Bancos e Instituições Financ.	2	3,3%	5 a 10 anos	11	18,0%
Construção	7	11,5%	10 a 20 anos	15	24,6%
Energia e Mineração	6	9,8%	20 a 30 anos	10	16,4%
Indústria	6	9,8%	Mais de 30 anos	19	31,1%
Saúde e Beleza	4	6,6%	Região	Qtd.	%
Serviços Gerais	3	4,9%	Centro-Oeste	19	31,1%
Tecnologia	14	23,0%	Norte	1	1,6%
Turismo e Hotelaria	6	9,8%	Nordeste	4	6,6%
Vendas e Comércio	5	8,2%	Sudeste	29	47,5%
Outros Segmentos	4	6,6%	Sul	8	13,1%

Fonte: elaborado a partir dos dados coletados.

4.2 Utilidade percebida nas práticas e instrumentos

Ao indicar as ferramentas adotadas em suas empresas, cada profissional selecionou ao menos duas das práticas e instrumentos presentes no rol do questionário, com uma média de seleção de oito por respondente. Nas tabelas 3, 4 e 5 estão evidenciadas a quantidade de respondentes que selecionou cada ferramenta, além dos percentuais em que a utilidade percebida foi avaliada em cada nível.

Dentre as ferramentas classificadas nos *Métodos, critérios e sistemas de custeio*, a Análise Custo-Volume-Lucro foi apontada por 45,9% dos profissionais como aplicada nas organizações, sendo a mais indicada nesta classificação. Por outro lado, o Custo-Meta foi selecionado por apenas 18% dos respondentes, conforme demonstrado na tabela 3.

Na pesquisa de Souza, Russo & Guerreiro (2020), as Técnicas Tradicionais de Custeio figuraram entre as práticas de CG menos utilizadas, segundo os respondentes. Aqui, novamente as ferramentas presentes nesta classificação constituem como as menos indicadas pelos profissionais. Por tratar-se de medidas e sistemas comumente atrelados à produção, empresas de comércio e serviços tendem a aplicá-los com menor frequência que a indústria.

Tabela 3 – Percepção da utilidade dos instrumentos do quadro 1

Denominação	Qtd.	%	Utilidade Percebida				
			1	2	3	4	5
Análise Custo-Volume-Lucro (CVL)	28	45,9%	0,0%	7,1%	14,3%	32,1%	46,4%
Análise de Custos Ambientais	12	19,7%	8,3%	8,3%	8,3%	41,7%	33,3%
Avaliação dos Custos Logísticos	17	27,9%	5,9%	0,0%	0,0%	23,5%	70,6%
Custeio baseado em Atividades (Custeio ABC)	14	23,0%	14,3%	0,0%	7,1%	14,3%	64,3%
Custeio por Absorção	22	36,1%	0,0%	4,5%	4,5%	27,3%	63,6%
Custo-Meta (Target Costing)	11	18,0%	9,1%	9,1%	9,1%	54,5%	18,2%
Custo-Padrão (Standard Costing)	13	21,3%	15,4%	7,7%	7,7%	23,1%	46,2%
Custos da Qualidade	12	19,7%	0,0%	16,7%	8,3%	41,7%	33,3%
Precificação de Produto	25	41,0%	8,0%	4,0%	0,0%	16,0%	56,0%

Fonte: elaborado a partir dos dados coletados.

Em termos proporcionais, as práticas e instrumentos listadas entre os *Métodos de mensuração, avaliação e medidas de desempenho* foram as mais indicadas pelos respondentes como aplicadas nas empresas, conforme observado na tabela 4. Os Indicadores Financeiros

surtem como instrumento mais indicado pelos respondentes (88,5%) em todo o estudo, seguido pelo Benchmarking (62,3%) e Medidas de Retorno (55,7%).

Cabe ressaltar que, os Indicadores Financeiros e as Medidas de Retorno englobam uma s3rie de 3ndices e suas informa33es s3o utilizadas na apura33o de instrumentos relacionados nas outras classifica33es, como a an3lise custo-volume-lucro e a avalia33o de custos log3sticos, por exemplo. Al3m disso, as duas ferramentas podem ser categorizadas como sendo de curto prazo, tendo sua utiliza33o mais frequente quando comparados aos outros instrumentos deste estudo.

Tabela 4 - Percep33o da utilidade dos instrumentos do quadro 2

Denomina33o	Qtd.	%	Utilidade Percebida				
			1	2	3	4	5
Benchmarking	38	62,3%	7,9%	0,0%	10,5%	34,2%	47,4%
Indicadores Financeiros	54	88,5%	3,7%	1,9%	3,7%	13,0%	77,8%
Medidas de Retorno	34	55,7%	5,9%	5,9%	11,8%	26,5%	50,0%
Valor Econ3mico Agregado (VEA)	22	36,1%	9,1%	4,5%	4,5%	13,6%	68,2%

Fonte: elaborado a partir dos dados coletados.

Quanto as pr3ticas relacionadas 3s *Filosofias e modelos de gest3o*, o Planejamento Or3ament3rio entra em evid3ncia pela quantidade de sele33es (83,6%), seguido pelo Balanced Scorecard (50,8%) e pela Gest3o de Estoques (49,2%). Entretanto, a classifica33o tamb3m engloba as duas ferramentas menos indicadas neste estudo, o *Just-in-Time* (6,6%) e o *Kaizen* (9,8%), conforme evidenciado na tabela 5.

Nos trabalhos de M3ler & Beuren (2010), Hartz, Souza & Gomes (2019), Souza, Russo & Guerreiro (2020), o Planejamento Or3ament3rio, tamb3m denominado como or3amento, or3amento anual, ou plano or3ament3rio, foi indicado pela maioria dos profissionais como a principal ferramenta utilizada em suas organiza33es. Aqui, mesmo surgindo como segundo instrumento mais apontado no estudo, percebe-se que n3o h3 grandes mudan3as quanto 3 abordagem das empresas em seu uso na controladoria e no gerenciamento cont3bil.

Tabela 5 – Percep33o da utilidade dos instrumentos do quadro 3

Denomina33o	Qtd.	%	Utilidade Percebida				
			1	2	3	4	5
Balanced Scorecard (BSC)	31	50,8%	6,5%	6,5%	12,9%	29,0%	45,2%
Contabilidade por Responsabilidade	26	42,6%	0,0%	3,8%	15,4%	19,2%	61,5%
Gest3o Baseada em Valor (VBM)	14	23,0%	7,1%	0,0%	21,4%	28,6%	42,9%

Gestão da Qualidade Total (TQM)	10	16,4%	20,0%	10,0%	0,0%	0,0%	70,0%
Gestão de Estoques	30	49,2%	3,3%	3,3%	16,7%	13,3%	63,3%
Just-in-time	4	6,6%	25,0%	0,0%	0,0%	25,0%	50,0%
Kaizen	6	9,8%	16,7%	0,0%	16,7%	33,3%	33,3%
Modelo de Gestão Econômica (GECON)	14	23,0%	14,3%	0,0%	7,1%	0,0%	71,4%
Planejamento Orçamentário	51	83,6%	3,9%	2,0%	3,9%	9,8%	80,4%

Fonte: elaborado a partir dos dados coletados.

Na tabela 6 estão elencadas a avaliação média dos respondentes sobre a utilidade percebida das ferramentas relacionadas, ordenadas da maior para a menor média obtida. Percebe-se que, as ferramentas relacionadas aos *Métodos de mensuração, avaliação e medidas de desempenho* não apresentaram nenhuma avaliação média abaixo de 4,09 e figuram entre as mais bem avaliadas no estudo, em termos gerais. No entanto, o Planejamento Orçamentário, classificado entre as *Filosofias e modelos de gestão*, surge como o instrumento mais bem avaliado quanto à utilidade, com avaliação média de 4,61.

Tabela 6 – Média da utilidade percebida nos instrumentos

Práticas e Instrumentos	Média
Planejamento Orçamentário	4,61
Indicadores Financeiros	4,59
Avaliação dos Custos Logísticos	4,53
Custeio por Absorção	4,50
Contabilidade por Responsabilidade	4,38
Gestão de Estoques	4,30
Valor Econômico Agregado (VEA)	4,27
Análise Custo-Volume-Lucro (CVL)	4,18
Custeio baseado em Atividades (Custeio ABC)	4,14
Benchmarking	4,13
Medidas de Retorno	4,09
Balanced Scorecard (BSC)	4,00
Gestão Baseada em Valor (VBM)	4,00
Modelo de Gestão Econômica (GECON)	3,93
Custos da Qualidade	3,92
Gestão da Qualidade Total (TQM)	3,90
Análise de Custos Ambientais	3,83
Custo-Padrão (Standard Costing)	3,77
Just-in-time	3,75
Kaizen	3,67
Custo-Meta (Target Costing)	3,64
Precificação de Produto	3,60

Fonte: elaborado a partir dos dados coletados.

Ao indicar os motivos pelos quais as ferramentas não eram adotadas nas organizações (tabela 7) houve diferentes perspectivas por parte dos respondentes. A opção mais indicada (63,9% dos respondentes) refere-se à aplicabilidade modelo de negócio, que pode ser explicada pelo fato de ferramentas como a “Gestão de Estoques” não ser comumente adotada por empresas de serviços ou tecnologia, por exemplo.

O segundo motivo mais apontado pelos respondentes (34,4%) indica que as empresas adotam outras práticas e instrumentos similares às não selecionadas, podendo ser específicas aos modelos de negócio ou mais atuais que as ferramentas relacionadas. Cabe destacar que a complexidade de implementação foi o fator menos indicado no estudo (11,5%), mostrando que a facilidade de uso não se configura, necessariamente, como a razão principal para adoção das ferramentas por parte das empresas.

No espaço aberto sobre outros possíveis motivos para não adoção das ferramentas, apenas dois respondentes se prontificaram a indicar outros fatores. Uma das respostas mencionou que “todas as ferramentas são passíveis de utilização, desde que consideradas a otimização necessária, o risco envolvido e o benefício gerado”. A outra resposta apenas relata, com outras palavras, que “a empresa já adota ferramentas similares em seus processos”, motivo que já havia sido relacionado previamente.

Tabela 7 – Motivos para não adoção ou utilização das práticas e instrumentos

Principais motivos	Qtd.	%
Não é aplicável ao modelo de negócio	39	63,9%
Empresa já adota outras práticas e instrumentos similares	21	34,4%
Empresa não dispõe de meios para capturar os dados necessários à implementação	12	19,7%
Não há pessoas experientes para implementação e uso de tais práticas e instrumentos	11	18,0%
Poucos benefícios percebidos na aplicação	10	16,4%
Não há tempo suficiente para utilizar outras práticas e instrumentos na empresa	10	16,4%
Práticas e instrumentos não são conhecidos	9	14,8%
Alto custo de implementação	8	13,1%
Gerência não entende o porquê deveria usar tais práticas e instrumentos	8	13,1%
Alta complexidade de implementação	7	11,5%

Fonte: elaborado a partir dos dados coletados.

No estudo de Hartz, Souza & Gomes (2019), os resultados revelaram que a falta de objetividade, ausência de um sistema de informações apropriado, custo-benefício e dificuldade de compreensão quanto à contribuição das práticas, atuavam desfavoravelmente na adoção de outras ferramentas. Estes motivos surgem em menor escala neste estudo, conforme é observado no quadro 8, mostrando que outras razões podem ser mais decisivas neste aspecto.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo buscou verificar as práticas e instrumentos da controladoria e contabilidade gerencial mais frequentemente adotados e utilizados em empresas atuantes no Brasil. Foi elaborada uma pesquisa de análise quantitativa e descritiva que pudesse verificar a opinião de profissionais em diferentes organizações sobre o assunto. O levantamento dos dados ocorreu através de um questionário online (poll), encaminhado através do *LinkedIn*®, alcançando 61 repostas válidas.

Algumas características foram predominantes entre os respondentes. Os profissionais eram, em sua maioria, analistas ou *controllers*, com formação em Administração ou Ciências Contábeis, e atuavam nas empresas há menos de 3 anos. Com relação às empresas, as duas regiões de atuação predominantes foram Centro-Oeste e Sudeste, a maior parcela possuía mais de 10 anos de existência e a segmentação de mercado bastante diversificada.

Em termos gerais, as ferramentas classificadas nos *Métodos de mensuração, avaliação e medidas de desempenho*, foram as mais intensamente indicadas pelos respondentes, em especial os Indicadores Financeiros, apontado por 88,5% dos profissionais. Por outro lado, os instrumentos classificados entre os *Métodos, critérios e sistemas de custeio* apresentaram o menor percentual de seleção geral.

Os resultados apresentam similaridades com outros estudos mencionados, e algumas especificidades podem ser pontuadas. A frequência de utilização de instrumentos de curto prazo, como os Indicadores Financeiros, pode influenciar na sua aplicação pela maioria das organizações, que buscam um acompanhamento regular de seu desempenho. Em outro aspecto, medidas e sistemas de custeio costumam ser utilizados no gerenciamento de linhas de produção, tendo baixa aplicabilidade em outros setores.

Com relação à utilidade percebida, o Planejamento Orçamentário apresentou a maior avaliação média por parte dos respondentes seguido pelos Indicadores Financeiros. Percebe-se que, as duas ferramentas mais indicadas pelos profissionais também compuseram a maior avaliação média quanto à utilidade, demonstrando uma possível relação entre os dois fatores.

Os dois principais motivos apontados pelos quais as práticas e instrumentos não eram adotados, referem-se à aplicabilidade ao modelo de negócio e à adoção de outras ferramentas similares nas organizações. O alto grau de complexidade das ferramentas foi o motivo menos indicado, demonstrando que a dificuldade envolvida nas práticas e instrumentos nem sempre é o fator determinante para sua implementação.

Como limitação ao estudo, a baixa receptividade dos profissionais quanto ao questionário impossibilitou a construção de uma amostra mais representativa para a questão analisada. Ainda, cabe ressaltar o estudo baseou-se em uma amostra não probabilística, onde os resultados não refletem o cenário brasileiro geral sobre a relação dos profissionais e das ferramentas, sendo referentes apenas ao grupo analisado.

Para novas pesquisas, recomenda-se que as práticas e instrumentos sejam analisadas a partir da segmentação econômica e do tempo de vida das organizações, a fim de verificar se há uma preferência pelas ferramentas adotadas sob influência do setor de mercado e da maturidade organizacional das companhias. Além disso, o nível e o tempo de experiência dos profissionais na área podem ser verificados como outra fonte de estudo para análise das práticas e instrumentos.

REFERÊNCIAS

ALBERTIN, Marcos Ronaldo; KOHL, Holger; ELIAS, Sérgio José Barbosa. **Manual do benchmarking**. E-book. Fortaleza: Imprensa Universitária, 2016. 180 p. Disponível em: <<http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/19482>>.

ALSAYEGH, Maha F. **Activity Based Costing around the world: Adoption, implementation, outcomes and criticism**. Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies, v. 6, n. 1, p. 251–262, 2020.

ALVAREZ, Pamela; SENSINI, Luca; BELLO, Ciro; VAZQUEZ, Maria. **Management Accounting practices and performance of SMEs in the hotel industry: Evidence from an emerging economy**. International Journal of Business and Social Science, v. 12, n. 2, p. 24-35, 2021.

ASSIS, L.; SILVA, C. L.; CATAPAN, A. **As funções da controladoria e sua aplicabilidade na administração pública: Uma análise da gestão dos órgãos de controle**. Revista Capital Científico – Eletrônica (RCCe), v. 14, 2016.

BACIC, M. J.; DE SOUZA, M. C. de A. F. **O custo-meta à luz da dinâmica competitiva e das estratégias empresariais**. XIV Congresso Brasileiro de Custos, 2007.

BAIRD, K.; HU, K. J.; REEVE, R. **The relationships between organizational culture, total quality management practices and operational performance**. International Journal of Operations and Production Management, v. 31, n. 7, p. 789–814, 2011.

BANDEIRA, G. G.; BENIN, M. M.; SOUZA, M. A. de; MACHADO, D. G. **Utilização de métodos de custeio para fins gerenciais: aderência empírica em empresas da região sul do Brasil**. SINERGIA - Revista do Instituto de Ciências Econômicas, Administrativas e Contábeis, v. 21, n. 1, p. 67–78, 2017. DOI: 10.17648/sinergia-2236-7608-v21n1-6623. Disponível em: <<https://seer.furg.br/sinergia/article/view/6623>>.

BEDANI, M.; VEIGA, H. M. da S. **Práticas organizacionais: uma contribuição teórica**. Gerais: Revista Interinstitucional de Psicologia, v. 8, n. 2, p. 428–442, Juiz de Fora, 2015.

BORINELLI, Márcio Luiz. **Estrutura conceitual básica de controladoria: sistematização à luz da teoria e da práxis**. 2006. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

CAVENAGHI, V. **O modelo de gestão econômica (GECON) aplicado à área de produção**. Caderno de Estudos, n. 14, p. 1–30, 1996.

CHANDLER, A. D. **Strategy and structure: chapters in the history of the industrial enterprise**. M.I.T. Press, 1962.

CHEUNG, C. M. K.; LEE, M. K. O.; RABJOHN, N. **The impact of electronic word-of-mouth: the adoption of online opinions in online customer communities**. Internet Research, v. 18, n. 3, p. 229–247, 2008.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS (CPC). **Pronunciamento Técnico CPC 00 (R2)** - Estrutura Conceitual Para Relatório Financeiro. Cpc 00 (R2), v. 00, p. 1–62, 2019.

CORRÊA, A. DE S.; MENDIETA, F. H. P. **Controladoria: Conceituação e seu papel no modelo de mensuração do Sistema de Gestão Econômica – GECON**. Brazilian Journal of Business, v. 2, n. 3, p. 2755–2770, 2020.

COSTA, I. L. DE S.; LUCENA, W. G. L. **Global management accounting principles: relationship between management practices and the performance of Brazilian companies**. Revista Brasileira de Gestão de Negócios, v. 23, n. 3, p. 503–518, 2021.

DEMO, G.; FERNANDES, T.; FOGAÇA, N. **A influência dos valores organizacionais na percepção de políticas e práticas de gestão de pessoas**. Revista Eletrônica de Administração, v. 23, n. 1, p. 89–117, 2017. Disponível em: <<https://seer.ufgrs.br/index.php/read/article/view/57040>>.

DE OLIVEIRA, D.; DOS SANTOS, A. J. **Custos da qualidade em indústria de transformação de produtos siderúrgicos**. Produção em Foco, v. 8, n. 4, p. 708–729, 2018.

ENIOLA, A. A.; OLORUNLEKE, G. K.; AKINTIMEHIN, O. O.; OJEKA, J. D.; OYETUNJI, B. **The impact of organizational culture on total quality management in SMEs in Nigeria**. Heliyon, v. 5, n. 8, p. e02293, 2019.

FARIAS, J. S.; BORGES, D. M. **Fatores que influenciam a aceitação de tecnologia: a percepção de gestores e funcionários em uma rede de restaurantes**. Revista Gestao & Tecnologia, v. 16, n. 1, p. 141–167, 2016.

FEIJÓ, A. M.; VICENTE, E. F. R.; PETRI, S. M. O. **Uso das escalas Likert nas pesquisas de contabilidade**. Revista Gestão Organizacional, v. 13, n. 1, p. 27–41, 2020.

FUZI, N. M.; HABIDIN, N. F.; JANUDIN, S. E.; YEE ONG, S. Y. **Critical success factors of environmental management accounting practices: findings from Malaysian manufacturing industry**. Measuring Business Excellence, v. 23, n. 1, p. 1–14, 2019.

GARRISON, Ray. H.; NOREEN, Eric. W.; BREWER, Peter C. **Contabilidade Gerencial**. 14. ed. São Paulo: McGrawHill, 2013.

GITMAN, Lawrence Jeffrey. **Princípios de administração financeira**. 12. ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2010.

GOMES, Joana C. Araújo. **O Balanced Scorecard como ferramenta de gestão estratégica: uma proposta de aplicação**. Dissertação (Mestrado em Engenharia Industrial), Universidade do Minho - Escola de Engenharia, Braga, 2019.

GONÇALVES, David dos Santos. **Avaliação de desempenho: gestão por objetivos**. Tese (Doutorado em Gestão e Desenvolvimento de Recursos Humanos). ISCAP - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Porto, 2018.

HARTZ, L. J.; SOUZA, M. A. DE; GOMES, D. G. **Práticas de Contabilidade Gerencial adotadas por subsidiária brasileira de indústria alemã de grande porte**. Revista Mineira de Contabilidade, v. 20, n. 3, p. 59–76, 2019.

HILTON, Ronald. W.; PLATT, David. E. **Managerial Accounting**: creating value in a dynamic business environment. 11th. ed. New York: McGrawHill, 2016.

HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant M.; FOSTER, George. **Contabilidade de Custos**. 11 ed. São Paulo: Pearson, 2004.

IBGE – INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Estatísticas do Cadastro Central de Empresas - CEMPRE**. IBGE, 2020. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/comercio/9016-estatisticas-do-cadastro-central-de-empresas.html?=&t=destaques>>.

IUDÍCIBUS, S. **Análise de Balanços**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, S. **A gestão estratégica de custos e sua interface com a contabilidade gerencial e teoria da contabilidade**. Revista Brasileira de Contabilidade, 1996.

JACOBSON, Gregory. H.; MCCOIN, N. S.; LESCALLETT, R.; RUSS, S.; SLOVIS, C. M. **Kaizen**: a method of process improvement in the emergency department. Academic Emergency Medicine, v. 16, n. 12, p. 1341–1349, 2009.

JEFFERY, A. B. **Managing Quality**: Modeling the Cost of Quality Improvement. Southwest Business & Economics Journal, v. 12, p. 25–36, 2003.

KAMINSKI, L. A. **Proposta de uma sistemática de avaliação dos custos logísticos da distribuição física**: o caso de uma distribuidora de suprimentos industriais. Dissertação (Mestrado Profissionalizante em Engenharia), Escola de Engenharia - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2004. Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.1016/j.buildenv.2015.02.015>>.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A Estratégia em Ação - Balanced Scorecard**. 6. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997

KINNEY, M. R.; WEMPE, W. F. **Further evidence on the extent and origins of JIT's profitability effects**. Accounting Review, v. 77, n. 1, p. 203–225, 2002.

KOBER, R.; LEE, J.; NG, J. **Mind Your Accruals**: perceived usefulness of financial information in the Australian public sector under different accounting systems. Financial Accountability and Management, v. 26, n. 3, p. 267–298, 2010.

LOPES, I. F.; BEUREN, I. M.; GOMES, T. **Influência do uso do sistema de controle cerencial e da estratégia organizacional no desempenho da inovação**. Revista Universo Contábil, v. 15, n. 1, p. 85, 2019.

LOPES, M. A.; REIS, E. M. B.; DEMEU, F. A.; MESQUITA, A. A.; ROCHA, A. G. F.; BENEDICTO, G. C. **Uso de ferramentas de gestão na atividade leiteira**: um estudo de caso no sul de Minas Gerais. Revista Científica de Produção Animal, v. 18, n. 1, p. 26–44, 2017. Disponível em: <<https://periodicos.ufpb.br/index.php/rcpa/article/view/42780>>.

LUGOBONI, L. F.; SANTOS, B. de S.; MACHADO, E. C.; GOMES, J. de L. **Modelos de gestão**: uma revisão da literatura brasileira. CAFI - Contabilidade, Atuária, Finanças &

Informação, v. 3, n. 1, p. 83–102, 2 jan. 2020. Disponível em:
<<https://revistas.pucsp.br/index.php/CAFI/article/view/45651>>.

MADEIRA, F. L.; PORTUGAL, G. T. **A utilização do custo padrão em uma indústria de médio porte: o caso da empresa Aerojet.** Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, v. 18, p. 94–107, 2013.

MARQUESINI, A. G.; TOLEDO, J. C. S.; PRUDENCIATO, W.; CAVENAGHI, V. **Estudo para utilização do método de custo-padrão combinado com o sistema de custeio variável no gerenciamento de custos.** XII SIMPEP - Simpósio de Engenharia de Produção, p. 1–7, 2006.

MARTINS, C. M. Q.; BOTELHO, E. M. **Gestão baseada em valor aplicada ao terceiro setor: um estudo de caso na associação presente.** Brazilian Journal of Health Review, v. 4, n. 6, p. 28063–28083, 2021.

MIA, L.; CHENHALL, R. H. **The usefulness of management accounting systems, functional differentiation and managerial effectiveness.** Accounting, Organizations and Society, v. 19, n. 1, p. 1–13, 1994.

MORAIS, K. L. de Q.; MELLO, R. B. de. **Métodos de custeio: sua importância na gestão dos negócios.** 9º Congresso Pós-Graduação UNIS, 2016.

MOURA, Lidiana Grangeiro de. **Igualdade de gênero na ocupação de cargos de administração de empresas: um estudo de caso a partir da percepção das trabalhadoras da empresa Guaraves, em Guarabira-PB.** Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia - Paraíba, Guarabira, 2018.

MÜLER, E. T. C.; BEUREN, I. M. **Estrutura formal e práticas da Controladoria em empresas familiares brasileiras.** Gestão & Regionalidade, v. 26, n. 76, 2010.

NARTEY, S. N.; VAN DER POLL, H. M. **Innovative management accounting practices for sustainability of manufacturing small and medium enterprises.** Environment, Development and Sustainability, v. 23, n. 12, p. 18008–18039, 2021.

NETO, A. A. **A contabilidade e a gestão baseada no valor.** Anais do Congresso Brasileiro de Custos - ABC, [S. l.], Disponível em:
<<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3142>>.

NGUYEN, N. T. **Factors affecting responsibility accounting at public universities: Evidence from Vietnam.** Journal of Asian Finance, Economics and Business, v. 7, n. 4, p. 275–286, 2020.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Planejamento Orçamentário.** 3. ed. São Paulo: Cengage Learning Brasil, 2016

PARDINI, D.; MATUCK, P. de J. P. **Mudanças nas práticas organizacionais com a implementação do Programa de Gerenciamento da Cadeia de Suprimentos (GCS) em uma multinacional do setor siderúrgico.** Journal of Information Systems and Technology Management, v. 9, n. 1, p. 147–170, 2012.

PAULA, S. C. N. de; CORRÊA, V. L. L.; SILVA, A. da. **A contabilidade de custos e seu destaque na gestão.** Revista Eletrônica Organizações e Sociedade, v. 8, n. 9, p. 125-139, 2019.

PROVENZANO, M. **Os efeitos da Gestão Baseada em Valor na forma de atuação das áreas corporativas.** Dissertação (Mestrado Executivo em Gestão Empresarial) - Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas - FGV, Rio de Janeiro, 2020.

QUESADO, P.; SILVA, R. **Activity-based costing (ABC) and its implication for open innovation.** Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity, v. 7, n. 1, p. 1–20, 2021.

RAUPP, F. M. **Gestão estratégica de custos orientada para o gerenciamento de processos.** XXXI Encontro Nacional de Engenharia de Produção, p. 11, 2011.

RIBEIRO, H. C. M. **Controladoria e contabilidade gerencial: Dez anos de produção científica.** Revista PRETEXTO, v. 20, n. 2, p. 100–121, 2019.

RITTGEN, P. **Quality and perceived usefulness of process models.** Proceedings of the ACM Symposium on Applied Computing, n. Jan. 2010, p. 65–72, 2010.

ROQUETE, Maria Margarida. F. **Modelo de maturidade para apoio à implementação de uma filosofia de gestão orientada a processos numa organização.** Dissertação (Mestrado em Gestão de Informação com especialização em Gestão da Informação e Business Intelligence) - Instituto Superior de Estatística e Gestão de Informação, NOVA Information Management School, Universidade de Nova Lisboa, Lisboa, 2018.

SANTOS, A. R.; BARBOSA, F. L. S.; MARTINS, D. F. V.; MOURA, H. J. **Orçamento, Indicadores e Gestão de Desempenho das Universidades Federais Brasileiras.** Administração Pública e Gestão Social, [S. l.], v. 9, n. 4, p. 276–285, 2017. DOI: 10.21118/apgs.v9i4.5116. Disponível em: <<https://periodicos.ufv.br/apgs/article/view/5116>>.

SANTOS, P. P. **Avaliação financeira e custeio por absorção em sistema de Integração Lavoura Pecuária Floresta.** Universidade de Brasília, 2020. Disponível em: <<https://repositorio.unb.br/handle/10482/35308>>.

SANTOS, V. dos; CORRÊA, N. L.; BEUREN, I. M.; GOMES, T. **Relação entre ciclo de vida organizacional e uso de instrumentos de contabilidade gerencial.** Enfoque: Reflexão Contábil, v. 38, n. 2, p. 67–85, 2019.

SCAMPINI, G. F.; SILVA, I. A. B. P.; ANJOS, V. M. L.; VIEIRA, E. T. V. **Contabilidade Gerencial e de Custos : um estudo de caso da Associação Asilo São João Bosco AASJB.** REPAAE - Revista de Ensino e Pesquisa em Administração e Engenharia, v. 4, n.1, p. 48–69, 2018.

SCARPIN, J. E. **Target Costing e sua utilização como mecanismo de formação de preço de venda para novos produtos.** Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) - Programa de Pós-Graduação em Contabilidade e Controladoria. p. 173 p., Londrina, 2000.

SHIM, J. K.; SIEGEL, J. G.; SHIM, A. I. **Budgeting Basics & Beyond**. 4th. ed. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc., 2012.

SILVA, L. M.; CAMPOS, J. C. DE. **A importância da contabilidade gerencial**. X Encontro Latino-Americano de Iniciação Científica e VI Encontro Latino-Americano de Pós-Graduação – Universidade do Vale do Paraíba, p. 2442–2445, 2007.

SILVA, M. M. **Análise da relação de mecanismos de controles gerenciais e a percepção de relevância e utilidade**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade), Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG, Belo Horizonte, 2018.

SILVA, R. F.; MELO, F. C. L. **Modelos híbridos de gestão de projetos como estratégia na condução de soluções em cenários dinâmicos e competitivos**. Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional, v. 12, n. 3, 2016. DOI: 10.54399/rbgdr.v12i3.2532. Disponível em: <<https://www.rbgdr.com.br/revista/index.php/rbgdr/article/view/2532>>.

SLACK, N.; CHAMBERS, S.; JOHNSTON, R. **Administração da Produção**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SNELGROVE, T. **Quantified value first, then price: Realizing the positive impact of a value pricing strategy**. Journal of Revenue and Pricing Management, v. 17, n. 1, p. 41–44, 2018.

SOTO, Eutimio. M.; MARÍN, Luis Alberto V. **Contabilidad para la sostenibilidad ambiental y social**. Lúmina. Revista iberoamericana de contabilidad, administración y economía, n. 13, p. 48–71, 2012.

SOUSA, R. G.; VASCONCELOS, A. F.; CANECA, R. L.; NIYAMA, J. K. **O regime de competência no setor público brasileiro: uma pesquisa empírica sobre a utilidade da informação contábil**. Revista Contabilidade & Finanças, v. 24, n. 63, p. 219–230, 2013.

SOUTES, D. O. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

SOUZA, M. A. DE; SCHNORR, C.; FERREIRA, F. B. **Análise das relações custo-volume-lucro como instrumento gerencial: um estudo multicaso em indústrias de grande porte do Rio Grande do Sul**. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 5, n. 12, p. 109–134, 2011.

SOUZA, M. A.; REMPEL, C.; SILVA, J. L. R. **Práticas de gestão de custos logísticos: estudo de caso em uma empresa do setor de bebidas**. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 8, n. 21, p. 25, 2014.

SOUZA, R. P.; RUSSO, P. T.; GUERREIRO, R. **Estudo sobre a usabilidade das práticas de contabilidade gerencial mais intensamente usadas em empresas que atuam no Brasil**. Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 17, n. 45, p. 33–49, 2020.

SUÁREZ, K. B.; ALFONSO, E. G.; FALCO, G. P.; HERNÁNDEZ, R. R. **How to calculate the environmental costs?** - Case company grafica Cienfuegos. Visión de futuro, v. 15, n. 2, 2011.

SZABO, V. **Gestão de Estoque**. São Paulo: Pearson, 2015.

TEIXEIRA, G. C. dos S.; MACCARI, E. A.; RUAS, R. L. **Proposição de um plano de ações estratégicas para associações de alunos egressos baseado em benchmarking internacional e no Brasil**. Revista de Ciências da Administração, v. 16, n. 40, p. 208–220, 2014.

VARGAS, S. M. L.; GONÇALO, C. R.; RIBEIRETE, F.; SOUZA, Y. S. **Práticas organizacionais requeridas para inovação**: um estudo em empresa de tecnologia da informação. Gestão & Produção, v. 24, n. 2, p. 221–235, 2017.

VELOSO, T. D.; FONSECA, C. F. **Controle e gestão de estoques**: estudo de caso em uma microempresa. Revista Latino-Americana de Inovação e Engenharia de Produção, v. 6, n. 9, p. 189, 2018.

WERNKE, R.; LEMBECK, M.; BORNIA, A. C. **Valor Econômico Adicionado (E.V.A.)**: uma ferramenta para mensuração da real lucratividade de uma operação ou empreendimento. Revista de Ciências da Administração, v. 2, n. 3, p. 50–56, 2000.