



Septiembre 2018 - ISSN: 1696-8352

PRINCÍPIOS GLOBAIS DA CONTABILIDADE GERENCIAL: FINALIDADE, APLICAÇÃO NAS ORGANIZAÇÕES E RESULTADOS RECORRENTES

Sebastião Madeiro Filho¹

Prof. M. Sc. Rickardo Léo Ramos Gomes²

Para citar este artículo puede utilizar el siguiente formato:

Sebastião Madeiro Filho y Rickardo Léo Ramos Gomes (2018): "Princípios globais da contabilidade gerencial: finalidade, aplicação nas organizações e resultados recorrentes", Revista Observatorio de la Economía Latinoamericana, (septiembre 2018). En línea:

<https://www.eumed.net/rev/oel/2018/09/contabilidade-gerencial.html>

RESUMO

Esta pesquisa teve como objetivo, analisar os Princípios Globais da Contabilidade Gerencial (PGCG) quanto a Finalidade, sua Aplicação nas Organizações e Resultados Decorrentes. Em termos metodológicos, a abordagem do problema deste artigo classifica-se como uma pesquisa bibliográfica exploratória. Tornou-se necessário uma ação exploratória direcionando a pesquisa a uma base de conteúdo bibliográfico de qualidade, como suporte ao tema evidenciado neste artigo. A realização desta pesquisa justificou-se pela real necessidade do conhecimento sobre sua aplicação e os consequentes resultados obtidos, a difusão dos 4 Princípios Globais, que são: Comunicação, Informação, Confiança e Valor. Das Práticas de Contabilidade Gerencial Eficaz. Do Sistema de Gestão de Desempenho. E as 14 Áreas Práticas da Função Contabilidade Gerencial. O desenvolvimento dos tópicos citados no parágrafo anterior, é descrito no documento: Princípios Globais da Contabilidade Gerencial. Contabilidade Gerencial Eficaz: Melhorando as Decisões e Construindo Organizações de Sucesso. Editado pelo *Chartered Global Management Accountant* (CGMA), em 2014. Além do objetivo este artigo poderá contribuir para a melhoria da performance dos profissionais das áreas de Administração, Contabilidade e Gestão de Empresas Brasileiras, bem como dos alunos destas áreas e outras afins. A pesquisa pautou-se em uma investigação a luz do tema proposto, de forma a atingir o máximo de veracidade possível, dentro do processo de conhecimento da problemática estudada.

1 Graduado em Administração de Empresas (Sociedade Unificada de Ensino Superior Augusto Motta-RJ), Curso de Spec. em Gestão Ambiental (Universidade Estadual do Amazonas – AM), Spec. em Logística Empresarial (Universidade Federal do Ceará - CE), Spec em Didática do Ensino Superior (Faculdade Bethencourt da Silva - RJ), Spec. em Organização e Métodos (Diretoria de Ensino da Marinha – RJ), Aperfeiçoamento de Administração de Pessoal e Transporte (Diretoria de Ensino da Marinha - RJ)

2 Professor da Disciplina de Metodologia do Trabalho Científico (Orientador) – Faculdade Ateneu. Dr. (Tít. Cult.) em Ciências Biológicas pela FICL; M. Sc. em Fitotecnica pela Universidade Federal do Ceará (UFC); Spec. em Metodologia do Ensino de Ciências pela Universidade Estadual do Ceará (UECe); Spec. (Tít. Cult.) em Paleontologia Internacional pela Faculdade Internacional de Cursos Livres (FICL). Graduado em Agronomia pela Universidade Federal do Ceará (UFC); Licenciado em Matemática, Biologia, Física e Química pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA); Consultor Internacional do BIRD para Laboratórios Científicos.

Palavras-chave: Princípios Globais da Contabilidade Gerencial. Valor. Gestão. Competitividade.

RESUMEN

Esta investigación tuvo como objetivo, analizar los Principios Globales de la Contabilidad Gerencial (PGCG) en cuanto a la Finalidad, su Aplicación en las Organizaciones y Resultados decurrentes. En términos metodológicos, el abordaje del problema de este artículo se clasifica como una investigación bibliográfica exploratoria. Se hizo necesaria una acción exploratoria dirigiendo la investigación a una base de contenido bibliográfico de calidad, como soporte al tema evidenciado en este artículo. La realización de esta investigación se justificó por la real necesidad del conocimiento sobre su aplicación y los consecuentes resultados obtenidos, la difusión de los 4 Principios Globales, que son: Comunicación, Información, Confianza y Valor. De las Prácticas de Contabilidad Gerencial Eficaz. Del sistema de gestión de rendimiento. Y las 14 Áreas Prácticas de la Función Contabilidad Gerencial. El desarrollo de los tópicos citados en el párrafo anterior, se describe en el documento: Principios Globales de la Contabilidad Gerencial. Contabilidad Gerencial Eficaz: Mejorando las Decisiones y Construyendo Organizaciones de Éxito. En el año 2000, el Banco Central de la República Bolivariana de las Naciones Unidas, en el marco de la Convención de las Naciones Unidas, La investigación se basó en una investigación a la luz del tema propuesto, para alcanzar el máximo de veracidad posible, dentro del proceso de conocimiento de la problemática estudiada.

Palabras-clave: Principios Globales de la Contabilidad Gerencial. Valor. Gestión. Competitividad.

ABSTRACT

The purpose of this research was to analyze the Global Principles of Managerial Accounting (PGCG) regarding the Purpose, its Application in Organizations and Results. In methodological terms, the approach to the problem of this article is classified as an exploratory bibliographic research. An exploratory action was necessary directing the research to a base of quality bibliographical content, as support to the theme evidenced in this article. The realization of this research was justified by the real need of knowledge about its application and the consequent results obtained, the diffusion of the 4 Global Principles, which are: Communication, Information, Trust and Value. Effective Management Accounting Practices. Performance Management System. And the 14 Practical Areas of the Managerial Accounting Function. The development of the topics mentioned in the previous paragraph is described in the document: Global Principles of Management Accounting. Effective Management Accounting: Improving Decisions and Building Successful Organizations. Edited by the Chartered Global Management Accountant (CGMA) in 2014. In addition to the objective, this article can contribute to the improvement of the performance of professionals in the areas of Administration, Accounting and Management of Brazilian Companies, as well as students in these areas and other related areas. The research was based on an investigation in the light of the proposed theme, in order to reach the maximum possible truthfulness, within the process of knowledge of the problem studied.

Subject Descriptor (JEL): M4 Accounting and Auditing. Q5 Environmental Economics. Q56 Environment and Development • Environment and Trade • Sustainability • Environmental Accounts and Accounting • Environmental Equity • Population Growth.

Keywords: Global Principles of Managerial Accounting. Value. Management. Competivity.

1 INTRODUÇÃO

No clima de mudanças transformadoras as empresas mais competitivas estão utilizando a inovação e a adoção de modernas estratégias de sustentabilidade para enfrentar a concorrência nas transações comerciais a nível global. Esta concorrência torna-se implacável na medida em que as inovações tecnológicas, a massiva utilização de informações refinadas e as modernas técnicas de gestão quebram dinamicamente paradigmas de diversas naturezas.

Neste cenário o volume e a velocidade de dados não estruturados, estão aumentando exponencialmente a complexidade da criação de planos, políticas, estratégias e a tomada de decisões dentro das estruturas organizacionais. Neste contexto surgiu uma série de novas técnicas contábeis com poderosos instrumentos para tomadas de decisões com foco estratégico e nas boas práticas que possuam conformidade com a regulamentação e transparência. Eles irão proporcionar

consequentemente maior segurança ao desempenho competitivo das empresas no mercado globalizado.

Os Princípios Globais da Contabilidade Gerencial (PGCG). Contabilidade Gerencial Eficaz: Melhorando as Decisões e Construindo Organizações de Sucesso. Criado pelo *Chartered Global Management Accountant* (CGMA), em parceria com o *American Institute of Management Accountants* (AICPA) e o *Chartered Institute of Management Accountants* (CIMA), e editado em 2014, como um destes instrumentos.

Estes princípios estão sendo valiosos e vêm servindo de guia para as boas práticas da contabilidade gerencial, além disso eles contribuem para dar ênfase a uma gestão de informações de natureza contábil baseada na transparência, considerando que estrass informações são importantes para criação de estratégias e táticas de execução no cotidiano das empresas.

Os princípios funcionam como guia seguro para que a equipe, incluindo os contadores gerenciais, possam constatar se eles estão adicionando valor para seus clientes internos e externos. Eles são essenciais para elevar o conceito e construir o reconhecimento dos profissionais mais talentosos e comprometidos com a habilidade para conduzir a organização a um patamar de desempenho com maior valia em seus negócios e consequentemente, resultados econômicos e financeiros positivos.

O tema foi desenvolvido, analisando sobre a finalidade, aplicação nas organizações e resultados decorrentes do emprego dos PGCG, citando estes princípios, descrevendo a finalidade dos mesmos, mostrando como são aplicados nas organizações e identificando possíveis benefícios proporcionado pelo seu emprego.

Os riscos e incertezas que as organizações enfrentam, poderão ser minimizados quando os princípios são aplicados dentro de suas estruturas, podendo as mesmas tomar decisões, proteger a geração de valor e obter respostas adequadas aos riscos e incertezas que enfrentam para atingirem resultados programados. Diante deste contexto este artigo busca responder ao seguinte questionamento: qual a finalidade dos princípios, sua aplicação e os resultados decorrentes da aplicação dos Princípios Globais da Contabilidade Gerencial nas organizações? Para respondê-lo, o objetivo deste estudo estará analisando sobre a finalidade, aplicação e os resultados decorrentes destes Princípios.

Justifica-se a realização desta pesquisa pela real necessidade da difusão dos quatro Princípios (Comunicação, Informação, Confiança e Valor), e das práticas de Contabilidade Gerencial Eficaz, Sistema de Gestão de Desempenho e as 14 áreas Práticas da Função Contabilidade Gerencial, contidas nos (PGCG), visando potencializar o nível de conhecimento dos profissionais atuantes nas áreas de Administração e Contabilidade das empresas brasileiras, bem como os alunos destas duas áreas e outras afins.

Este artigo é composto por um resumo e 5 tópicos: No Primeiro a Introdução. No Segundo, o Referencial Teórico, que contém breve comentário sobre a contabilidade gerencial e uma síntese sobre a finalidade, aplicação e resultados decorrentes da aplicação dos PGCG. O terceiro tópico detalha o Procedimento Metodológico. O quarto tópico enumera as Considerações Finais. O quinto tópico cita as Referências.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A Contabilidade Gerencial é uma componente da Contabilidade voltada para criar de forma seletiva e objetiva informações e suporte aos usuários internos da organização, para tomada de decisão com a qualidade e a exatidão requerida.

Atkinson *et al.* (2015, p.2), descrevem “como sendo o processo de fornecer informações que sejam relevantes tanto para os gerentes como para os demais colaboradores da organização, sendo estas informações financeiras ou não financeiras”.

Na última década ela tem merecido destaque no seio das organizações pela sua grandiosa capacidade de prover informações de natureza relevante para os usuários internos e externos.

A exitosa história da contabilidade ao longo dos anos demonstra que é esta orientada e sofre significativas evoluções de acordo com as necessidades informacionais de novas estratégias, à medida que as empresas vão se tornando mais complexas (Atkinson *et al* 2015, p.03)

A contabilidade combina o tripé, contabilidade, finanças e gestão, com as técnicas necessárias para guiar os negócios com sucesso (CIMA, 2009). Segundo Merchant e Otley (2007. p.788), “diferente da contabilidade financeira que se atem apenas a dados quantitativos, a contabilidade gerencial está intimamente ligada à situação da empresa em dados financeiros”. Essas informações incluem, além da mensuração da satisfação dos clientes, o (*feedforward*) do desempenho, dentro de uma dimensão prospectiva. Ludicibus (1988, p.22) destaca que

A característica indispensável do profissional de contabilidade gerencial, é saber tratar, refinar e apresentar de forma transparente e resumida os dados operacionais contidos nos registros da contabilidade financeira, buscando permanentemente suprir a administração com informações úteis e relevantes para o processo decisório. A contabilidade gerencial oferece uma oportunidade inigualável de melhorar a qualidade da tomada de decisão, e como consequência otimizar sua performance, viabilizando a criação de valor.

Dentro do panorama do aumento de importância e relevância da contabilidade gerencial no contexto do mercado global e visando fortalecer o reconhecimento dos profissionais que atuam nesta área, o *Chartered Global Management Accountant* (CGMA), emitiu em 2014, os Princípios Globais da Contabilidade Gerencial (PGCG), que tem como missão principal oferecer auxílio e suporte aos gestores na tomada de decisão mais qualificada utilizando o suporte da contabilidade gerencial.

Estes princípios mostra a resultante de uma valiosa e grandiosa pesquisa realizada em 20 países dos cinco continentes. Nela se inclui uma consulta pública no período de 90 dias, com a participação ativa de mais de 400 pessoas qualificadas representando organizações de diferentes tamanhos e de diversificados setores públicos e privados, tendo como norte a aplicação global dos princípios. O processo de elaboração dos PGCG obedeceu com rigor as seguintes etapas, descritas na Figura 1.

Figura 1 – Processo de elaboração dos PGCG



Fonte: www.cgma.org/principles

No contexto da economia globalizada, a totalidade das empresas almejam serem bem sucedidas ao longo de sua existência. As organizações prósperas tem em suas estruturas um forte suporte de contabilidade gerencial atuante associada a uma gestão eficaz. Estes vetores irão constituir a função da contabilidade gerencial eficaz, sendo representada pela combinação de pessoas competentes, princípios claros, desempenho bem gerido, e práticas vigorosas. As Componentes da Função de Contabilidade Gerencial Eficaz, constam na Figura 2.

Figura 2: Componentes da Função de Contabilidade Gerencia Eficaz.



Fonte: CGMA (2014, p.4) - adaptado

Em uma ótica expandida, a contabilidade gerencial eficaz nos moldes dos PGCG, quando aplicado na organização, dentro dos níveis de correções padrões, começa e termina com diálogos. Os Princípios Globais da Contabilidade Gerencial, foram concebidos para ajudar as organizações a romper silos (barreiras entre as unidades da organização) e incentivar o pensamento integrado, levando conseqüentemente a uma tomada de decisão mais consistente. A informação torna-se mais relevante no momento em que a Contabilidade Gerencial disponibiliza aos tomadores de decisões quando eles a necessitam.

Os PGCG fornecem as empresas, orientação metódica para a identificação de informações seguras sobre o passado, presente e futuro, incluindo dados financeiros e não financeiros de fontes internas e externas. Estão incluídas ainda dados sociais, ambientais e econômicos. Ela conecta a estratégia da organização ao seu modelo de negócio. Estes princípios ajudam a organização a simular diferentes cenários para entendimento dos seus impactos na geração e preservação plena de valor. A prestação de contas (*accountability*) e análise detalhada tornam o processo da tomada de decisão mais objetivo, equilibrando interesses comerciais de curto prazo ao valor de longo prazo para as partes interessadas (*stakeholders*) e dentro do fator temporal aumentar a credibilidade e confiabilidade.

Para melhor compreensão do tema em estudo de forma ampliada torna-se necessário entender a perspectiva do alcance da contabilidade gerencial eficaz, entendendo e aceitando os PGCG que destinam-se a ser universalmente aplicável para prover suporte as grandes e pequenas organizações, públicas e privadas e obter valor a partir do crescente volume de informação disponível. Estes princípios se destinam aos membros das diretorias que gerenciam o desempenho da organização, investidores e principalmente os CEOs e CFOs.

Nos PGCGs são descritos pormenorizadamente os valores, qualidades, normas e recursos fundamentais que os profissionais de contabilidade gerencial devem aspirar. Os princípios norteadores devem ser levado em consideração de forma contínua, pois os mesmos são de suma importância para a equipe e a organização atingirem os objetivos pretendidos, mostrando assim sua maturidade e imunidade ao vaivém financeiro do mercado. Os princípios com vetores de aplicação são mostrados no quadro 1.

Quadro 1: Princípios Globais da Contabilidade Gerencial com Vetores de Aplicação

PRINCÍPIOS GLOBAIS DA CONTABILIDADE GERENCIAL COM VETORES DE APLICAÇÃO			
COMUNICAÇÃO	INFORMAÇÃO	VALOR	GERENCIAMENTO
A comunicação provê ideias que influenciam	A informação é relevante e foi refinada	O impacto no valor é analisado	Dos recursos, relações e confiabilidade
O desenvolvimento e a execução da estratégia são um diálogo	A Informação é a melhor disponível	As simulações fornecem visões sobre opções	A accountability e credibilidade
A comunicação é feita sob medida	A Informação é confiável e acessível	As Ações são priorizadas de acordo com os seus impactos nos resultados	A sustentabilidade
A comunicação facilita melhores decisões	A Informação é contextual	A lógica na análise de cenário e resposta	A integridade e ética
APLICAÇÃO BASE PARA MANTER A EMPRESA NO MERCADO GLOBAL			

Fonte: CGMA (2014 p.8) – adaptado

As organizações que vislumbram perenizar um posicionamento competitivo na economia globalizada, deverão possuir em seus quadros pessoas competentes e qualificadas, que saibam aplicar com maestria os PGCG. A equipe será responsável por manter em elevado nível o Sistema de Gestão de Desempenho, tornando viável perenizar o pensamento integrado, conduzindo a organização ao seletor grupo daquelas que desfrutam de estabilidade financeira e econômica duradoura. A Figura 3, apresenta de forma detalhada, Os Princípios Globais da Contabilidade Gerencial.

Figura 3: Os Princípios Globais da Contabilidade Gerencial - detalhado



Fonte: CGMA (2014 p.9) – adaptado

Segundo o CGMA (2014, p.9)

As estruturas que sustentam os princípios contábeis geralmente aceitos e as normas internacionais de contabilidade (IFRS) fornecem clareza sob o modo de como comunicam a posição financeira e o desempenho passado da organização. Até agora, não existe uma estrutura de conhecimento equivalente para orientar os contadores no apoio a tomada de decisões, contribuindo para a melhoria do desempenho e o alcance do sucesso organizacional sustentável. Os Princípios Globais da Contabilidade Gerencial preenchem este vazio, fornecendo uma base sobre a qual as organizações podem definir seus próprios padrões para a função contabilidade gerencial.

A citação acima mostra, de maneira clara e incontestável, a importância do pleno domínio dos PGCG e conseqüentemente o seu emprego completo dentro das estruturas organizacionais com ampla visão de futuro.

Segundo o CGMA (2014, p.21),

Os PGCG, são aplicados as atividades mais importantes das funções atribuídas a Contabilidade Gerencial, ao passo que cada prática não é aplicada de forma isolada, havendo forte compartilhamento de conhecimentos e informações em todos os setores da empresa, como uma equipe integrada e proativa que executam suas atribuições, fortalecendo o viés colaboração.

A aplicação dos PGCG nas organizações proporciona uma linha direta dentro da visão entre os objetivos de uma empresa e as Práticas de Contabilidade Gerencial. Eles são aplicados por uma equipe de profissionais altamente gabaritados, com destaque para os contadores gerenciais, que representam as Pessoas; uma modelar Gestão de Desempenho e as Práticas de Contabilidade Gerencial.

O trabalho da equipe tem um papel fundamental no apoio ao desempenho organizacional através da criação de planos e um eficiente monitoramento de execução. Para que os profissionais de Contabilidade Gerencial executem com esmero a aplicação dos PGCG, existe uma estrutura de competência do CGMA que detalhadamente evidencia as habilidades, dando ênfase ao emprego tanto das habilidades técnicas como as não técnicas e que são definidas abaixo.

Habilidade Técnica: está ligada ao entendimento e a competência para desenvolver tarefas específicas, a partir do conhecimento peculiar. Em geral os profissionais, obtêm esta competência a partir da formação acadêmica, desempenho profissional especializado em diversificados setores da organização. Na estrutura de competências dos PGCG o profissional deverá possuir habilidades para aplicar conhecimentos na gestão financeira e contábil. CGMA, (2014. p.14) - Adaptado

Habilidade de Negócios: é um conjunto de habilidades que possuem ferramentas causadoras de impactos em produtos e serviços múltiplos em uma organização e fornece uma vantagem competitiva da empresa no mercado. Os PGCG evidenciam como uma competência essencial, sendo peculiar de know-how técnico, que é o centro do propósito organizacional da missão da empresa e pró-ativamente o aumento e a confiança, contribuindo para a credibilidade e da organização. (CGMA, 2014, p.14 - Adaptado)

Habilidade de liderança: a aplicação desta habilidade dentro dos PGCG, exige do profissional, capacidade de comunicação, que é uma das referências de liderança importantíssima para o gestor. Deve possuir comprometimento, sendo capaz de delegar funções para sua equipe, evidenciar com esmero habilidades em sua área de atuação, ter capacidade de inspirar e de liderar a organização em diferentes níveis decisórios. (CGMA, 2014, p.14 - Adaptado)

Habilidade Pessoal: no contexto dos PGCG, é indicativo que o profissional possui habilidade reveladoras de sua capacidade para levar a bom termo as de ofício. Está relacionado com a competência para agir, cumprindo com elevado nível de destreza fortalecendo a equipe. Mostrando habilidade em comunicar uma visão e análise do refinamento de dados, de forma convincente, para que a informação seja relevante e consultada na tomada de decisões. (CGMA, 2014, p.14 - Adaptado)

Ética: A nível dos PGCG, a ética é um conjunto de regras e preceitos de ordem valorativa profissional e moral que os elementos da equipe responsável pela aplicação dos princípios na empresa empregam para autodisciplina, respeitando a essência das normas, valores e exortações presentes no convívio social da empresa. É um pilar que sustenta os PGCG. (CGMA, 2014, p.14 - Adaptado)

Integridade: A Integridade dos elementos que compõem a empresa na área da Contabilidade Gerencial, devem aflorar uma conduta ilibada, honra, caráter, retidão, imparcialidade e honestidade de propósito em seu ofício, evidenciando que são elementos íntegros e balizadores para mensurar o progresso, gerenciando o desempenho de resultados. (CGMA, 2014, p.14 - Adaptado)

Profissionalismo: Esta competência é um dos mais fortes referenciais que os atores devem evidenciar dentro dos PGCG. Todas as práticas, comportamentos e atividades regidas pelos Princípios e estão norteados ao profissionalismo que se reflete através da seriedade, objetividade e qualificação técnica para executar com perfeição seus deveres de ofício, tendo pleno domínio das competências requeridas para trabalhar os fundamentos da organização. (CGMA, 2014, p.14 - Adaptado)

A estrutura também absorve o conceito de aprendizagem contínua ao longo da vida profissional, visando elevar o nível de desempenho dos talentos humanos da organização. A formalização de planos de treinamento e desenvolvimentos contempla uma cultura de aprendizado internalizado pelos colaboradores, e que seja de fato uma árvore de raízes fortes para gerar habilidades e competências dentro da organização.

Eles devem ser formais para o processo ser levado a sério. Assim, torna-se necessário um investimento permanente da empresa na área de Talentos Humanos, com o objetivo de se estabelecer uma cultura organizacional motivadora e com horizontes claros, capaz de prover forte coesão entre os colaboradores na busca do fortalecimento do espírito de equipe e com competência para agregar valor, com o pleno domínio do emprego dos PGCG na organização, como um todo homogêneo. A figura 4 detalha esta estrutura.

Figura 4: Estrutura de competência do CGMA



Fonte: CGMA (2014 p.13) - adaptado

A Contabilidade Gerencial possui como um dos seus importantes objetivos fazer uma ponte entre a estratégia e ao modelo de negócio, utilizando a modelagem de Gestão de Desempenho existente nos PGCG, que tem em seu bojo três aspectos: Estratégia, Ambiente Externo e o Objetivo.

O valor é gerado pelo fortalecimento dos relacionamentos que dão acesso a recursos e na conversão destes em produtos e serviços. O sucesso varia de acordo com a aprendizagem em relação a causa e efeito. Conhecendo as razões pela qual uma ação passada foi bem sucedida ou não, permite que as organizações reproduzam a ação bem sucedida e eliminem aquela que não teve êxito.

A aplicação prática da Gestão de Desempenho quando unificada com as Atividades Chaves da Contabilidade Gerencial e as 14 Áreas Centrais (Práticas) Fundamentais da Função Contabilidade Gerencial, formam os elos mais importantes que evidenciam o sentido da aplicação dos PGCGs no seio das organizações. Os passos para o desenvolvimento pleno de uma Gestão de Desempenho e sua aplicabilidade nas empresas comprometidas com os PGCG, são abaixo evidenciados dentro dos preceitos preconizados pelo CGMA (2014. p.18), com adaptações pertinentes.

Estratégia: Articula o propósito de uma organização, os seus objetivos de longo prazo e como ela espera alcançá-los, considerando ambiente externo, panoramas competitivos, econômicos, regulatórios e legais. Assim, a posição estratégica da organização, as opções, riscos, e implementações, devem ser totalmente avaliados. O desempenho é gerido de forma eficaz sendo baseado em informações confiáveis para avaliar, mensurar e garantir que as mesmas estejam disponíveis ao longo da execução.

Planos: São declarações de intenção. Para executá-los, as organizações devem fornecer: Os recursos necessários. Os processos que permitem a conversão dos recursos em saídas valiosas. Os meios para a atividade de monitoração verificar se os objetivos estão sendo alcançados. A sustentabilidade dos planos é sem dúvida o planejamento de dados, que deverão prover os tomadores de decisões com dados relevantes e precisos.

Planejamento: Consiste no fornecimento, montagem, refino e apresentação de todos os dados que serão necessários para avaliar e priorizar opções, estabelecer metas, prever resultados e medir a execução dos planos, permite que o desempenho organizacional seja avaliado na medida em que os planos são implementados. Desse modo, torna-se possível a tomada de decisão direcionada pelos dados e em tempo real.

Execução: Envolve a disponibilização oportuna de recursos e a melhor estruturação de incentivos para impulsionar as ações necessárias para atingir os objetivos da organização. Realiza -se por meio de modelo de negócio de uma organização. O modelo está associado com o ambiente externo e o sistema de governança da organização. Como consequência, os fatores políticos, econômico, sociais e tecnológicos devem ser levado em consideração na formulação de estratégia.

Revisão e Refino: Em cada fase do processo de melhoria de desempenho, o tipo de informação, o nível de análise, estilo de comunicação e o foco da gestão de recursos e relacionamentos necessários irão variar, devendo a equipe gestora está integrada e atenta para que as correções de rumos necessárias sejam realizadas em tempo hábil. As alterações relativamente pequenas poderão ser inseridas, desde que esteja refinada e no contexto do todo homogêneo.

A Contabilidade Gerencial como uma disciplina está excepcionalmente bem posicionada para orientar este Ciclo de Gestão de Desempenho nas Organizações. Informações Relevantes, Análise de Cenários, uma Comunicação Eficaz e uma forte Gestão dos Recursos e Relacionamentos (*stewardship*), são vitais para decisões que continuamente aperfeiçoam a execução da estratégia.

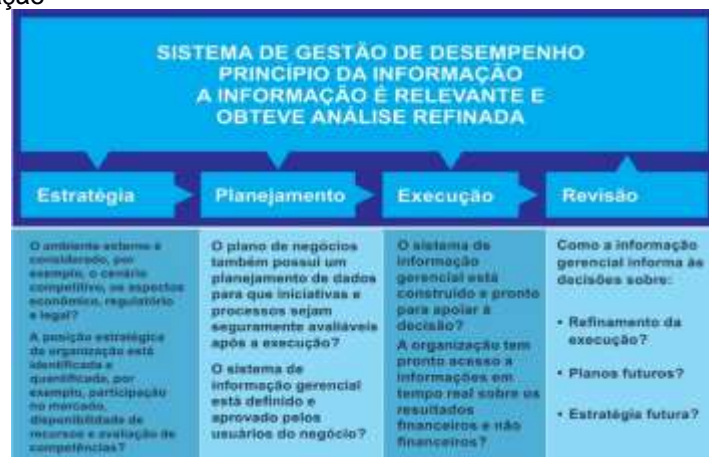
Os Princípios Globais de Contabilidade Gerencial tornarão viável o suporte adequado a Gestão do Desempenho, assegurando orientação segura para aferição das variáveis, Estratégia, Planejamento, Execução e Revisão, evidenciados em cada um dos Princípios. As Tabelas (1,2,3 e 4), abaixo, fornecem aplicações indicativas, contida no (CGMA 2014), de forma resumida e com adaptações pertinentes.

Tabela 1: Aplicação dos Princípios Globais de Contabilidade Gerencial na Gestão de Desempenho – Comunicação



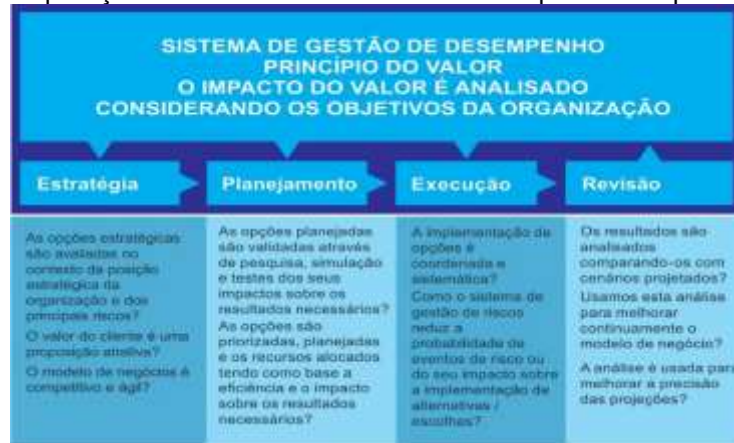
Fonte: CGMA (2014 p.21) – adaptado

Tabela 2: Aplicação dos Princípios Globais de Contabilidade Gerencial na Gestão de Desempenho – Informação



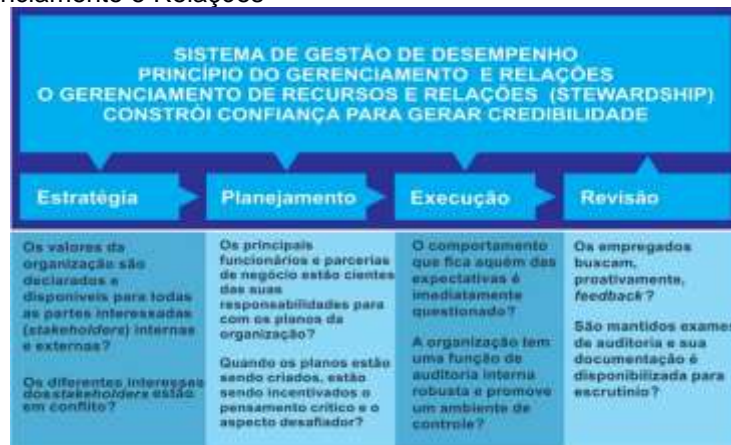
Fonte: CGMA (2014 p.21) – adaptado

Tabela 3: Aplicação dos PGCG na Gestão de Desempenho – Impacto Sobre o Valor



Fonte: CGMA (2014 p.22) - adaptado

Tabela 4: Aplicação dos Princípios Globais de Contabilidade Gerencial na Gestão de Desempenho – Gerenciamento e Relações



Fonte: CGMA (2014 p.22) - adaptado

Os PGCG possui Atividades Consideradas Chaves para cada função gerencial ou técnica, que exerce dentro da estrutura da organização. Em termos de aplicação prática dos Princípios para as Atividades-Chaves, a função Contabilidade Gerencial deve executar com esmero seu ofício visando manter a existência duradoura da empresa, calcada no desempenho financeiro sustentável. As Atividades Chaves da Função Contabilidade Gerencial, fortalecem o desempenho dos CFOs, CEOs e Contadores Gerenciais, através do pleno domínio destas atividades, que são apresentadas na Figura 5 com adaptações pertinentes.

Figura: 5 – As Atividades Chaves da Função Contabilidade Gerencial dentro dos PGCG.



Fonte: CGMA (2014 p.23) - Adaptado

Segundo Pitcher (2015, p. 6), “existem três grupos de habilidades desejadas aos contadores gerenciais e, dentro de cada grupo, uma série de requisitos em termos de conhecimentos indispensáveis para esse profissional”.

Essas habilidades serão desenvolvidas de acordo com as crenças e valores de cada organização, sendo relevantes para amalgamar e fortalecer as Atividades Práticas da Contabilidade Gerencial, que estão contidos na figura 6.

Figura 6: Grupos de Habilidades Desejadas aos Contadores Gerenciais

Fonte: Pitcher (2015, p.6) – Adaptado

As 14 Áreas Centrais (Práticas) de Função de Contabilidade Gerencial, contidas no CGMA (2014, p.25), é um elo representativo que se interliga as Componentes da Função de Contabilidade Gerencial Eficaz, aos Quatro Vetores de Aplicação dos PGCG e ao Sistema de Gerenciamento de Desempenho. O funcionamento harmônico destas quatro variáveis, sintetizam a aplicação plena dos PGCG nas organizações. Nas Tabelas 6, 7 e 8, são apresentadas resumidamente e com os ajustes pertinentes, exemplos de 3 Áreas Práticas das 14 existentes e a sua interface com os quatro princípios.

Tabela 5: Custo de Transformação e Gestão.

Custo de Transformação e Gestão			
Definição	Valor	Contribuição	
O exercício de corte de desperdícios, preservando ou melhorando a geração de valor...	Melhoria da satisfação do cliente através da provisão de produto e serviço respeitando a relação qualidade-preço...	Compreende os direcionadores de custo em toda a organização. Auxilia a melhoria da eficiência na cadeia de valor...	
↓			
Influência	Relevância	Valor	Confiança
Custos analisados com colaboradores e parceiros...	Custos anteriores comparados no nível agregado...	Custos são revistos regularmente...	São mantidas com as conformidades das políticas e normas...

Fonte: CGMA (2014, p.25)

Tabela 6: Decisão Sobre Preço, Desconto e Produto

Decisão Sobre Preço, Desconto e Produto		
Definição	Valor	Contribuição
Decidir o que produzir ou qual serviço prestar e determinar o preço de venda e estruturas de descontos para produtos e serviços...	Melhora a rentabilidade dos produtos e serviços e ajuda as organizações a posicionar seus produtos e serviços dentro do seu mercado-alvo...	Análise de mercado-alvo para definir preço-alvo e a margem e, portanto, o custo-alvo. Isso otimiza rentabilidade do produto, cliente e canais de distribuição e a relação qualidade-preço...

Tabela 7: Auditoria Interna

Auditoria Interna		
Definição	Valor	Contribuição
O fornecimento de garantia, com independência, de que os processos de gestão de riscos, governança e de controles internos de uma organização estão operando efetivamente. ¹¹ É por vezes referida como a revisão dos controles de gestão...	A consciência e gestão destes riscos podem ajudar a organização a lidar com a incerteza, aumentando a probabilidade de sucesso e reduzindo a probabilidade de falha na execução da sua estratégia...	Identifica os riscos e propõe recomendações sobre as respostas adequadas que são relevantes e proporcionais ao tamanho do risco, à organização e seu ambiente. Incorpora gestão de risco dentro do desenvolvimento e monitoramento do planejamento e desempenho...

Influência	Relevância	Valor	Confiança
Os resultados da economia, eficiência e eficácia do sistema de controle interno são reportados as partes interessadas relevantes de forma oportuna e após a conclusão da auditoria...	Os objetivos das auditorias são acordados com as partes interessadas relevantes e documentados...	O programa de conformidade às exigências regulatórias é avaliado regularmente com aconselhamento jurídico.	O comitê de auditoria é responsável por aprovar a nomeação e destituição do chefe da auditoria interno ou de auditor interno terceirizado.

Fonte: CGMA (2014, p.27)

Segundo Araújo *et. al.* (2016, p.2)

A emissão de princípios norteadores para os contadores gerenciais aproxima a contabilidade gerencial da contabilidade financeira que, no Brasil, possui princípios contábeis emitido pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Os princípios da contabilidade brasileira são destinados para todos os contadores, independente da área de atuação, porém com o enfoque mais voltado para a contabilidade financeira, como o princípio da competência, exemplificando.

A criação dos princípios fortalece as comparações entre as duas grandes áreas da contabilidade, proporcionando maior clareza no fortalecimento das duas áreas de atividade contábeis. Esta visão comparativa dentro da organização proporciona um reflexo positivo na padronização de procedimentos, especialmente quando são aplicados com correção no cotidiano das empresas as ferramentas das 14 áreas práticas da contabilidade gerencial.

Carraro *et. al* (2018 p..139), afirma que

A globalização (união de mercados entre países), é uma consequência dos avanços tecnológicos. Hoje, as empresas podem ter unidades espalhadas ao redor do mundo, seguindo a mesma estratégia, em busca do mesmo objetivo. Isso não é tarefa das mais fáceis, porém, com a evolução tecnológica, é perfeitamente viável.

Manter diversas unidades espalhadas pelo mundo sincronizado em busca do mesmo objetivo, segundo as mesmas premissas, globalmente, é um dos maiores desafios para as organizações. Neste contexto assoma mais uma vez o papel fundamental do contador gerencial como suporte para tomada de decisões nos níveis estratégico, tático e operacional.

Nesta perspectiva, a contabilidade gerencial, com a plena aplicação dos PGCG, obtém como consequência, melhoria em seus processos, implantação de agentes de medição, para avaliação e controle utilizados pela organização para obter benefícios, tornando-a mais competitiva em seu ramo de atividade. Segundo Correia, *et. al.* (2018, p. 8), em pesquisa realizada verificou-se que as relações de governança corporativa com aplicação dos princípios globais da contabilidade gerencial de empresas brasileiras de capital aberto, apresentou os dados abaixo especificado.

O universo da pesquisa abrangeu uma amostra de 311 empresas representando 69,89%, das empresas listadas que totalizavam 445, pesquisadas em websites das empresas da CVM e da Brasil, Bolsa e Balcão ([B]³)³.

Do total da amostra final (311), há uma média de 64,65% das empresas contendo informações quanto a aplicação e desenvolvimento de atividades gerenciais baseadas nos PGCG. Na pesquisa são analisados indicadores, aplicação prática, a fonte de obtenção da informação, e termos com palavras chaves, referentes aos modos de aplicação dos 4 princípios globais da contabilidade gerencial nas atividades das empresas brasileiras pesquisadas, em sua maioria de grande porte. Dentre os indicadores da pesquisa são citados os seguintes princípios globais da contabilidade gerencial, aplicados pelas empresas em suas atividades.

Princípio da Comunicação: Relatórios apresentados dentro do prazo. Relatórios explicativos sobre a estratégia da empresa e dos planos e modelos de negócios

Princípio da Informação: Apresenta relatórios explicativos sobre o desempenho da empresa, informações financeiras sobre investimento, planejamento estratégico e BSC.

Princípio do valor: Apresenta relatórios sobre a prática de gestão de risco, análise e relata impacto sobre a economia, sociedade e meio ambiente, e planejamento e alocação de recursos.

Princípio do Gerenciamento: Apresenta relatórios sobre: controle interno, procedimentos de auditoria interna, sustentabilidade integrada e os valores da organização.

No contexto da pesquisa, a escolha de cada indicador foi pautado na facilidade de acesso pelos relatórios externos. Segundo o CGMA (2014. p. 23), os princípios globais da contabilidade gerencial, quando trabalha harmonicamente com o IFRS, fornece clareza sobre o modo de como

3 **B3** (estilizado como **[B]**³ em referência às letras iniciais de *Brasil, Bolsa, Balcão*) é a bolsa de valores oficial do Brasil, sediada na cidade de São Paulo. Em 2017, era a quinta maior bolsa de mercado de capitais e financeiro do mundo, com patrimônio de 13 bilhões de dólares.

comunicar a posição financeira e o desempenho passado da organização. As Normas Internacionais de Contabilidade (as IFRS – *International Financial Reporting Standards*) são os Padrões Internacionais de Relatórios Financeiros, que conjuntamente com Padrões Internacionais de Contabilidade (IAS – *International Accounting Standard*).

Criados pelo Conselho Consultivo de Normas de Contabilidade (IASB – International Accounting Standard Board), os padrões têm a finalidade de assegurar que as empresas produzam relatórios financeiros compatíveis com as novas exigências do mercado globalizado.

Consequentemente as empresas de capital aberto terão obrigatoriamente de aderir os IFRS, além de estar em conformidade com suas próprias regulamentações locais pertinentes a impostos, dividendos e outras obrigações legais, o que termina por demandar pelo menos dois relatórios financeiros.

Harmonização e convergência entre as IFRS e os PGCG dentro da organização, tem na verdade, muito em comum à medida que ambos buscam os mesmos objetivos, ou seja, prover uma gestão de qualidade nas vertentes da Contabilidade Gerencial e Contabilidade Financeira, visando a operacionalidade da empresa dentro dos padrões globais. Segundo o IASB (2003, p.5), os pronunciamentos denominados IAS, são utilizados como ferramenta de publicação em quase todas as bolsas de valores do mundo, para as empresas que nelas desejem ser cotadas contribuindo dessa forma para facilitar o acesso a mercado de capitais mundiais e tornando as empresas que utilizam estes padrões capazes de ser ativamente participante da atual economia globalizada.

No Brasil, em função da relevância do processo de harmonização das práticas contábeis geralmente aceitas no país, as mesmas já foram reformuladas e, portanto, elas estão harmonizadas com os Princípios Internacionais da Contabilidade. Em decorrência desse processo, o Pronunciamento Conceitual Básico emitido pelo CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, sob o título Estrutura Conceitual Para Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, que foi elaborado com fundamento no *Framework for the Preparation of Financial Statements*, emitido pelo IASB.

O documento emitido pelo CPC, foi aprovado pela Resolução CFC-1,121/08, que foi transformado na Norma Brasileira de Contabilidade NBC-T-1. Com o advento desta Norma passou a existir duas categorias e classificação dos Princípios Contábeis, como abaixo especificado.

Primeira Categoria: Pressupostos Básicos Regime de Competência e Continuidade.

Segunda Categoria: Características Qualitativas das Demonstrações Contábeis: Compressibilidade ou Clareza. Relevância. Confiabilidade e Comparabilidade.

A implementação da Harmonização das Normas Contábeis e o emprego dos Princípios Globais da Contabilidade Gerencial irão fortalecer a performance das nossas empresas, abrindo como consequência o Mercado Brasileiro aos investidores internacionais, além de tornar o mercado de capitais e o sistema financeiro brasileiro mais transparente e reduzindo o risco do nosso país perante a visão analítica dos investidores.

A criação das Normas IAS/IFRS, ocorreu com o advento da criação, em 1972, de um Comitê de Pronunciamentos Contábeis Internacionais sugerida durante o 10º Congresso Mundial de Contadores. No Brasil, em 2007, foi aprovada a Lei 11.638/07, pelo Congresso Nacional, com o objetivo de harmonizar, As Práticas Contábeis Brasileira as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS).

Na atualidade, segundo o IASB, mais de uma centena de países já aderiram ou estão em processo de convergência para trabalharem dentro dos preceitos legais das IFRS. Na dinâmica da busca por constantes melhorias em seus processos para se tornarem mais competitivas, as organizações estão cada vez buscando a adequação as exigências do mercado.

A aplicação plena e unificada dos Princípios Globais da Contabilidade Gerencial (PGCG), com as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS), é sem dúvida uma dessas exigências que se descortina no horizonte do mercado globalizado.

3 METODOLOGIA

Quanto à abordagem do problema, este artigo classifica-se como uma pesquisa bibliográfica exploratória.

Pesquisa exploratória é quando a pesquisa se encontra na fase preliminar, tendo como finalidade proporcionar mais informações sobre o assunto que vamos investigar, possibilitando sua definição e seu delineamento, isto é, facilitar a delimitação do tema da pesquisa, orientar a fixação dos objetivos e a formulação de hipótese ou descobrir um novo tipo de enfoque para o assunto. Assume em geral, as formas de pesquisa bibliográfica e estudo de caso (Prodonov *et al.* 2013, p.51).

A pesquisa está pautando a investigação a luz do tema proposto, de forma a atingir o máximo de veracidade possível dentro do processo de conhecimento da problemática a ser estudada. O trabalho, examinando com o olhar investigativo situações pertinentes ao objeto estudado, que no caso desta análise trata-se dos Princípios Globais da Contabilidade Gerencial (PGCG).

O estudo estará abordando e alongando o conhecimento sobre a finalidade dos PGCG, sua aplicação nas organizações e os resultados decorrentes em ambientes empresariais.

Para tanto torna-se necessário uma ação exploratória direcionando a pesquisa a uma base de conteúdo bibliográfico de qualidade e que sirva de suporte ao tema evidenciado neste artigo. Assim, estar sendo estabelecido uma linha de investigação pela qual será conduzido o trabalho, para que seja levantado todo o material bibliográfico indispensável.

Esta ação estará levantando todo material necessário, com o intuito de estabelecer uma evolução dentro do contexto do objetivo proposto no estudo. Terminada a fase do levantamento do conteúdo bibliográfico, o estudo seguirá distribuído em cinco fases distintas.

A primeira fase, buscará conhecimentos teóricos referente a contextualização do objeto estudado, dando ênfase a finalidade dos PGCG. A segunda fase, buscará estudar o nível de aplicação dos Princípios Globais da Contabilidade Gerencial.

A terceira fase, terá como objetivo estudar resultados positivos advindo com a aplicação dos princípios nas empresas. Na quarta fase será realizada uma revisão bibliográfica, seleção de tópicos e uma síntese dos pontos mais pertinentes, importantes, e aplicáveis, obtidos nas fases anteriores. Na quinta fase, será realizada a redação do artigo, com duas revisões de texto para posterior avaliação do Orientador do Trabalho e entrega para apresentação em Banca.

O método dedutivo, está sendo empregado, de forma a estudar a utilização e os respectivos benefícios obtidos pelo emprego dos PGCG e desta forma obter mais consistência dos dados levantados na pesquisa bibliográfica e a veracidade desejada no objeto proposto.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo desta pesquisa foi Analisar os Princípios Globais da Contabilidade Gerencial – PGCG, quanto a sua, Finalidade, Aplicação nas Organizações e os Resultados Decorrentes do emprego dos Princípios, descrevendo a finalidade dos mesmos, mostrando como são aplicados na organização e identificando os benefícios proporcionado pelo seu emprego.

Para responder ao objetivo, foi realizada uma pesquisa bibliográfica de qualidade que proporcionou suporte adequado na obtenção de informações confiáveis. Na minuciosa análise dos dados obtidos, constatou-se que

Quanto a Finalidade, os Princípios servem como um guia seguro para as melhores práticas e descrevem o que e de que modo uma função de contabilidade gerencial faz dentro de uma organização. Ainda servem de suporte para proteger a geração de valor, ajudar as organizações a tomarem melhores decisões, responder adequadamente aos riscos que enfrentam, e aumentar o reconhecimento do importante papel da Contabilidade Gerencial nas organizações.

Quanto a Aplicação, constatou-se em uma amostra de uma pesquisa apresentada por Araújo, et. tal, no XII Congresso da ANPCONT, que do total da amostra final, 331 empresas, há uma média de 64,65% das empresas contendo informações quanto a aplicação e desenvolvimento de atividades gerenciais baseadas nos Princípios Globais da Contabilidade Gerencial.

Na referida pesquisa foram analisados indicadores, aplicação prática e fonte de obtenção das informações, referente aos meios de aplicação dos 4 princípios na atividade das empresas brasileiras pesquisadas, em sua maioria de grande porte. Dentre os Benefícios Decorrentes da Aplicação dos Princípios constatou-se que:

No Princípio da Comunicação, as empresas apresentam relatórios explicativos sobre a estratégia da empresa e dos planos e modelos de negócios. No Princípio da Informação são apresentados relatórios explicativos sobre o desempenho da empresa, investimentos, planejamento estratégico e BSC. No princípio do Valor, são evidenciados por meio de relatórios, a prática de gestão de risco, análise e relata impacto sobre a economia, sociedade, planejamento e alocação de recursos. No Princípio do Gerenciamento, apresentação detalhada sobre controle interno, sustentabilidade integrada e os valores da organização.

Sugere-se que o estudo dos Princípios Globais da Contabilidade Gerencial, em conjunto com os Princípios Internacionais da Contabilidade (IFRS) tenham um maior incremento junto a Treinamentos e Cursos das áreas de Contabilidade, Administração e Gestão Empresarial. Em outro ângulo, espera-se que o presente artigo possa ter contribuído para a disseminação do tema abordado.

REFERÊNCIAS

- Atkinson, Antony A. *et al.* (2015). *Contabilidade Gerencial: Informação Para Tomada de Decisão e Execução de Estratégia*. 4. Ed. São Paulo: Atlas.
- Araújo, Guilherme Albertão de. *et al.* (2016). *Princípios Globais da Contabilidade Gerencial: Percepções de Docentes Quanto à Relevância de Sua Adoção*. Rio Grande do Sul.
- Carraro, Wendy Beatriz Witt Haddad. *et al.* (2018). *Destaques da Contabilidade Gerencial*. 1 Ed. Rio Grande do Sul; UFRGS.
- Correia, Thamires de Sousa *et al.* (2018). *Governança Corporativa e Princípios Globais de Contabilidade Gerencial de Empresas Brasileiras de Capital Aberto*. XII Congresso Anpcont. PB.
- CHARTERED GLOBAL MANAGEMENT ACCOUNTANT (CGMA). (2014). *Princípios Globais de Contabilidade Gerencial*. Contabilidade Gerencial eficaz: melhorando as decisões e construindo organizações de sucesso. New York: American Institute of Certified Public Accountants (AICPA); London: Chartered Institute of Management Accountants (CIMA). 56 p Disponível em: <<http://www.cgma.org/content/dam/cgma/resources/reports/downloadabledocuments/portuguese-brazilian-full-gmap-document.pdf>>. Acesso em: 27 jul. 2018.

- _____. (2015). *Executive Summary – Chartered Global Management Accounting Principles*. New York: American Institute of Certified Public Accountants (AICPA); London: Chartered Institute of Management Accountants (CIMA). 8 p. Disponível em: <<http://www.cgma.org/content/dam/cgma/resources/reports/downloadabledocuments/principles-executive-summary-1.pdf>>. Acesso em: 27 jul.2018.
- Iudicibus, Sérgio de. (1988). *Contabilidade Gerencial*. 6 Ed. São Paulo: Atlas.
- Merchant K.; D. Otley, A. (2007). Review on the Literature on Control Accountability. *Handbook of Management Accounting Research*, vol. 2, Amsterdam.
- IASB - PARLAMENTO, EUROPEU. (2003). Termos de Regulamento CE 1606/2002 e CE 1775/2003, *Manual de Contabilidade Internacional*, New York.
- Pitcher, G. S. (2013). *Management Accounting in Support of the Strategic Management Process*. Nottingham Trent University.
- Prodanov. C. Freitas. (2003). *Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas, Pesquisa e Trabalho Acadêmico*. 3. Ed. Rio Grande do Sul: Feevale.