

A CONTRIBUIÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS NO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO DAS ORGANIZAÇÕES: um estudo de caso numa rede de supermercados do interior do estado do Rio Grande do Sul

Mariana Dallé Schebiler¹

RESUMO

As informações contábeis fornecidas pela Contabilidade são um grande instrumento de auxílio à administração das organizações. Em um ambiente cada vez mais competitivo, é imprescindível que os gestores se utilizem das informações contábeis para a correta tomada de decisão. Um dos objetivos da Contabilidade é fornecer informações através de seus relatórios financeiros que auxiliam no acompanhamento e na execução do Planejamento Estratégico das organizações. Com isso, o objetivo deste trabalho é identificar as informações contábeis e os indicadores utilizados por uma empresa de porte médio do setor de supermercados para verificar a contribuição destes na construção do seu Planejamento Estratégico. Realizou-se uma pesquisa descritiva com uma abordagem qualitativa. Com base na pesquisa bibliográfica e no estudo de caso, foi elaborado um Modelo de Contabilidade Estratégica para empresas do ramo de supermercados. As análises foram feitas seguindo o estudo de Ward (1996), os quais apresentaram algumas distinções em relação a empresa analisada. Os resultados indicaram que cada um dos dados fornecidos pela Contabilidade está ligado a um ponto específico do Mapa Estratégico da organização, demonstrando a direta relação das informações contábeis com o Planejamento Estratégico.

Palavras-chave: Informações contábeis. Planejamento estratégico. Supermercado. Mapa estratégico.

1 INTRODUÇÃO

O crescimento da competitividade, nos últimos tempos, vem aumentando de tal forma que as organizações estão cada vez mais em busca da excelência empresarial. Com a globalização e com a concorrência cada vez mais acirrada, as organizações estão tendo que se adaptar de forma rápida às mudanças, principalmente no que se refere a Contabilidade, uma vez que verifica-se a extrema importância das informações geradas dentro do sistema contábil para os processos de gestão. Utiliza-se cada vez mais tais informações como ferramentas de controle organizacional e de tomada de decisões. Com isso, é imprescindível que os gestores analisem constantemente os fatores que afetam, direta ou indiretamente, sua organização. Um

¹ Aluna do curso de graduação em Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS. Artigo apresentado para a disciplina Trabalho de Conclusão de Curso - COA, como quesito parcial para a obtenção do título Bacharel em Ciências Contábeis, sob orientação da Prof^ª. Me. Maria Ivanice Vendruscolo, em dezembro de 2014. E-mail: marischeibler@hotmail.com.

dos principais aliados dos gestores neste aspecto é o Planejamento Estratégico, que auxilia, de forma eficaz, na mais precisa visão futura da empresa.

Um dos objetivos da Contabilidade é fornecer informações através de seus relatórios financeiros que auxiliam no acompanhamento e na execução do Planejamento Estratégico das organizações. As informações contábeis permitem, além de explicar os fenômenos patrimoniais, efetuar análises, controlar e também auxiliar na prevenção e na projeção de exercícios seguintes. Os gestores devem eliminar àquela ideia de que a Contabilidade, como era vista antigamente, serve apenas para cumprir as exigências legais ou para fornecer o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado ao final do exercício. É cada vez mais imprescindível o papel da Contabilidade na gestão estratégica das organizações. Estudos anteriores (DIEHL; FERRARI; SOUZA, 2011; MULLER; NAKAMURA; OLIVEIRA, 2000; VEIGA, 2001) mostram essa evolução da Contabilidade.

Os gestores necessitam de subsídios confiáveis para suas tomadas de decisões, para isso, é imprescindível que eles tenham em mãos as informações contábeis fornecidas pela Contabilidade. As informações contábeis contidas nos relatórios financeiros são consideradas um elemento estratégico para as empresas, uma vez que, elas auxiliam na correta construção e no acompanhamento do Planejamento Estratégico. Conforme Marion (2006, p. 23),

A contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

De acordo com o estudo de Muller, Nakamura e Oliveira (2000, p. 3),

Para cumprir seu papel como fonte de informações úteis para o processo de tomada de decisão, a contabilidade deve acercar-se de características fundamentais à administração, tais como: ser útil, oportuna, clara, íntegra, relevante, flexível, completa e preditiva (fornecer indicadores de tendências), além de ser direcionada à gerência do negócio.

Ainda de acordo com o estudo de Muller, Nakamura e Oliveira (2000, p. 11) “A Ciência Contábil possui papel intrínseco na geração das informações necessárias às tomadas de decisões nos mais variados modelos de gestão e com as mais diversas ferramentas gerenciais”.

Para o desenvolvimento do estudo de Muller, Nakamura e Oliveira, foi realizada uma pesquisa junto a uma empresa do ramo de retificação de motores com o objetivo de verificar a forma de utilização da Contabilidade como fonte de informação e como ferramenta para o processo de tomada de decisão. Neste estudo, fica evidenciado o papel fundamental da

Contabilidade nas organizações e sua grande relevância para o processo de tomada de decisão, como observado em estudos correlatos (VEIGA, 2001, DIEHL; FERRARI; SOUZA, 2011).

O estudo de Diehl, Ferrari e Souza (2011) discorre a respeito das informações Contábil-Gerenciais utilizadas por cooperativas da serra gaúcha e região metropolitana de Porto Alegre e investiga o uso de informações para apoio ao controle estratégico em cooperativas. Através de revisão bibliográfica e pesquisa de campo, os autores verificaram que na maioria das cooperativas são utilizadas informações internas, com pouco uso daquelas que tratam do ambiente externo. Outro aspecto que a pesquisa mostrou é a participação do contador no apoio às decisões estratégicas em cerca de, pelo menos, metade das cooperativas.

O objetivo do estudo de Veiga (2001) é o de mostrar os principais vínculos existentes entre a Contabilidade Gerencial e o processo de gestão estratégica. O estudo também aborda a gestão estratégica e a sua integração com a Contabilidade, evidenciando, mais uma vez, a sua importância nesse contexto como facilitador no desenvolvimento e na implantação de estratégias empresariais.

Sendo assim, os estudos anteriores referentes a este assunto apresentam, primordialmente, a ideia da importância da Contabilidade para o processo de gestão estratégica e para a correta tomada de decisão dos gestores. Portanto, neste trabalho será evidenciado a seguinte questão de pesquisa: Quais as informações contábeis que contribuem para o Planejamento Estratégico das organizações? Com isso, o objetivo deste estudo é identificar as informações contábeis e os indicadores utilizados por uma empresa de porte médio do setor de supermercados e verificar, especificamente, qual a contribuição destes para a construção do Planejamento Estratégico da empresa. Com isso, o intuito deste trabalho é auxiliar todas as empresas que ainda não se utilizam das informações contábeis para o devido processo de gestão organizacional.

O Planejamento Estratégico representa um diferencial competitivo para a criação de cenários projetados com base nos indicadores econômicos e financeiros, dando suporte para a tomada de decisão dos gestores. Um bom planejamento é essencial para a empresa seguir no caminho correto. Segundo Padoveze (2012, p. 101), “Planejar é uma estratégia para aumentar as chances de sucesso de uma empresa em um mundo de negócios que muda constantemente [...]”. Sendo assim, a continuidade das organizações é decorrente do acerto das decisões estratégicas e, conseqüentemente, está ligada com as informações utilizadas na execução do planejamento. Com isso, a Contabilidade, em especial a Contabilidade Gerencial, tem se

desenvolvido continuamente no sentido de estar em linha com as estratégias de negócios da organização.

As informações contábeis retiradas dos relatórios financeiros são de extrema importância para a correta construção do Planejamento Estratégico. De acordo com Ward (1996, p. 33),

[...] a administração estratégica tem sido apresentada como um estilo de administração contínua, consistindo num processo interativo de análise, planejamento e controle. Ela também pressupõe que o processo de tomada de decisão estratégica requer o suporte de uma grande quantidade de informações variadas.

Ainda conforme Ward (1996, p. 33),

[...] se a contabilidade gerencial deve ser de valor para esse processo da administração estratégica, ela deve ser capaz de fornecer as informações requeridas dentro de um tempo apropriado no nível do tomador de decisão [...] o sistema de contabilidade gerencial estratégico deve ser estruturado para fornecer a apropriada informação financeira para suportar esses requerimentos específicos.

Sendo assim, justifica-se este trabalho academicamente através da sua contribuição para a análise das informações contábeis das organizações e de que maneira elas contribuem para a formulação do Planejamento Estratégico.

Este artigo está organizado em cinco seções: introdução, referencial teórico, procedimentos metodológicos e análise da contribuição das informações contábeis no Planejamento Estratégico. Finalmente, apresentam-se as considerações finais e recomendações para futuras pesquisas sobre o tema.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção apresentam-se, de acordo com a revisão teórica, os principais conceitos de estratégias organizacionais, enfatizando os seus elementos essenciais, os níveis de estratégias e os principais indicadores a serem analisados nos sistemas de informações contábeis gerenciais para atender os vários tipos de estratégias. Será verificado também quais indicadores devem ser analisados pela Contabilidade, principalmente pela área de Controladoria, para auxiliar na execução do Planejamento Estratégico. Em seguida, serão verificados alguns conceitos de Planejamento Estratégico e os fundamentos que as organizações devem levar em consideração na hora de desenvolver o seu Planejamento Estratégico. Por último, serão verificadas quais são as informações contábeis existentes, quais

suas características e será apresentado alguns conceitos a respeito das informações contábeis que serão importantes para a análise posterior.

2.1 ESTRATÉGIAS ORGANIZACIONAIS

De acordo com Thompson (1995² *apud* PADOVEZE, 2012 p. 98),

Estratégias são meios para fins, e esses fins relacionam-se com os propósitos e objetivos da organização. Elas são as coisas que os negócios fazem e os caminhos a seguir, e as decisões que elas tomam são para alcançar determinados pontos e níveis de sucesso. A Administração estratégica é um processo que necessita ser entendido, muito mais que uma disciplina a ser ensinada. É o processo pelo qual as organizações determinam seus objetivos e níveis desejados de consecução, decidem sobre ações para entendimento desses propósitos em uma escala de tempo apropriada e frequentemente em um ambiente de mudança, implementam as ações e asseguram progressos e resultados.

Padoveze (2012) elenca os três elementos essenciais da administração estratégica. São eles:

- a) percepção: conhecimento da situação estratégica;
- b) formulação: escolha das estratégias apropriadas; e
- c) implementação: fazer acontecer a estratégia escolhida.

Os três elementos são de extrema importância para a correta construção do Planejamento Estratégico, sendo que a fase mais crítica do processo é a fase de implementação. É nessa fase que as escolhas estratégicas feitas anteriormente são colocadas em prática. Essa tarefa é complexa e desafiadora, uma vez que, envolve não somente os gestores que elaboraram o Planejamento Estratégico, mas sim a organização como um todo, modificando, muitas vezes, a cultura organizacional.

Para Thompson (1995² *apud* PADOVEZE, 2012, p. 98), há três níveis de estratégias, que são ligados e interdependentes:

- a) a estratégia competitiva: relacionada com a criação e manutenção de uma vantagem competitiva em cada uma das diversas áreas dos negócios da empresa. Ela pode ser conseguida dentro de uma única função ou em uma combinação de várias funções;

² THOMPSON, John L. **The cima handbook of strategic management**. Londres: Butterworth Heinemann, 1995.

- b) a estratégia funcional: para cada atividade funcional, tais como: produção, marketing e recursos humanos. É crítico que essas estratégias funcionais sejam planejadas e administradas de um modo coordenado, uma vez que são inter-relacionadas com outras e, ao mesmo tempo, permitindo coletivamente que as estratégias competitivas sejam propriamente implementadas; e
- c) a estratégia corporativa: relacionada com a decisão de quais negócios a organização deve participar e como o grupo de atividades pode ser estruturado e administrado. Uma organização pode escolher focar em um único produto ou serviço, concentrando-se em produtos e serviços que sejam relacionados – seja pela tecnologia, seja mediante marketing - ou diversificar em negócios não relacionados.

Sendo assim, a estratégia adotada por cada organização deve ser muito bem planejada, uma vez que, toda e qualquer organização, para se manter no mercado, deve ter, a cima de tudo, eficácia e eficiência no uso dos recursos que extrai do ambiente. Ward (1996) lista os principais focos a serem trabalhados nos sistemas de informações contábeis gerenciais para atender os vários tipos de estratégias, apresentadas no Quadro 1.

Quadro 1 – Modalidades de Contabilidade Estratégica

Competitiva	Corporativa	Funcional
Contabilidade de competidores.	Contabilidade para estrutura organizacional.	Contabilidade do ciclo de vida dos produtos.
Rentabilidade por segmento.	Contabilidade de negócios.	Estratégia de lançamentos de novos produtos.
Contabilidade de rentabilidade de clientes.	Contabilidade para estratégias de diversificação.	Contabilidade para o crescimento dos negócios.
Contabilidade para análise de rentabilidade de produtos.	Contabilidade de negócios integrados verticalmente.	Contabilidade para análise dos riscos do negócio
-	Contabilidade para conglomerados.	-
-	Contabilidade para companhias multinacionais e globais.	-

Fonte: Adaptado de Ward (1996).

Sobre o mesmo tema (o foco da atuação da Controladoria Estratégica), Martins (1998) indica os pontos a serem abordados por esta área de atuação da Contabilidade e Controladoria, ilustrados no Quadro 2.

Quadro 2 – Pontos a serem abordado pela Controladoria

Fundamentos	Informações para a Controladoria Estratégica
Atenção a todos os credores ou depositários (<i>stakeholders</i>).	Custos dos competidores.
Preocupação com o longo prazo.	Rentabilidade dos produtos dos competidores.
Inclusão dos indicadores de aderência ao Planejamento Estratégico.	Informações sobre o processo de gestão de preços de vendas dos competidores.
Uso de informações monetárias, físicas, de produtividade e de qualidade.	Capacidade produtiva dos concorrentes.
Foco constante no ambiente externo à empresa.	Satisfação dos clientes em relação à concorrência.
-	Motivos dos negócios perdidos.
-	Grau de satisfação dos empregados.
-	Indicadores de produtividade x produtividade esperada.
-	Evolução da qualidade dos fornecedores.
-	Capacidade produtiva e saúde financeira dos fornecedores.
-	Impacto na empresa das conjunturas econômicas, política e social.
-	Indicadores do mercado externo, importações, câmbio etc.

Fonte: Adaptado de Martins (1998).

Como pode-se observar, a estratégia organizacional é um instrumento indispensável, principalmente para as organizações que se encontram em um mercado de grande concorrência. Segundo os autores citados, a Contabilidade Gerencial, para auxiliar nesse processo, precisa ter em mãos não somente informações internas, mas também informações externas à empresa referente a fornecedores, clientes, consumidores e concorrentes. De acordo com Veiga (2001, p. 114),

[...]A contabilidade gerencial Estratégica desempenha papel fundamental na Gestão Estratégica das Organizações. Ela atua desde a elaboração do Planejamento Estratégico, na geração de informações para o controle e execução de todas as fases, auxilia na identificação do grau de influência recebida do ambiente próximo, e serve como instrumento precioso no processo de tomada de decisões estratégicas.

O autor complementa afirmando a necessidade de se fazer uma análise interna dos pontos fortes e fracos da organização e externas sobre as oportunidades e ameaças do ambiente em que a organização está inserida. Padoveze (2012, p. 102) também utiliza esta ideia afirmando que “[...] a empresa é um sistema inserido em outros sistemas maiores e é envolvida pelo ambiente externo, próximo e remoto, bem como tem o seu próprio ambiente interno”. Padoveze (2012) cita a chamada “Análise SWOT”, análise esta que inclui exatamente as forças e fraquezas da organização que dizem respeito ao ambiente interno e as oportunidades e ameaças que se referem ao ambiente externo.

2.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

O Planejamento Estratégico no mundo corporativo surgiu a partir do ano de 1950, período em que as mudanças começaram a tornar-se mais intensas, contínuas e cada vez mais rápidas. A partir deste momento foi cada vez mais recorrente novos conceitos e aplicações de Planejamento Estratégico, impactados por áreas como marketing, finanças, produção, globalização, tecnologia e qualidade. No entanto, o Planejamento Estratégico, como hoje é aplicado, surgiu somente com a turbulência dos anos 70. Ocorreu uma sequência de eventos na economia que, juntamente com diversas crises, fez-se necessário um novo processo de Planejamento Estratégico com o objetivo de manter as empresas no mercado, mesmo diante de problemas que possam ocorrer em qualquer negócio.

A seguir, são apresentadas definições de alguns autores sobre Planejamento Estratégico. Para Pagnocelli e Vasconcellos (1992), é o processo através do qual a empresa se mobiliza para atingir o sucesso e construir seu futuro, por meio de um comportamento proativo, considerando seu ambiente atual e futuro.

Segundo Padoveze (2012, p. 101),

Planejar é uma estratégia para aumentar as chances de sucesso de uma empresa em um mundo de negócios que muda constantemente. Planos estratégicos não são garantia de sucesso. O Planejamento Estratégico será tão eficaz quanto as premissas que forem nele incluídas. O Planejamento Estratégico é um processo que prepara a empresa para o que está por vir.

Já para Kotler (1994), é o processo gerencial que busca desenvolver e manter um ajuste entre os objetivos e recursos da organização e as oportunidades de mercado em permanente modificação.

Finalmente, para Oliveira (1999), é o processo gerencial que permite estabelecer o rumo a ser seguido pela empresa, com vistas a obter um nível de otimização na relação da empresa com o seu ambiente.

2.2.1 Fundamentos para Desenvolver o Planejamento Estratégico

Segundo Padoveze (2012, p. 101 – 102) um plano estratégico é uma visão específica do futuro da empresa, que contém as seguintes descrições:

- Como será o setor de atuação da empresa.
- Quais os mercados em que ela irá competir.

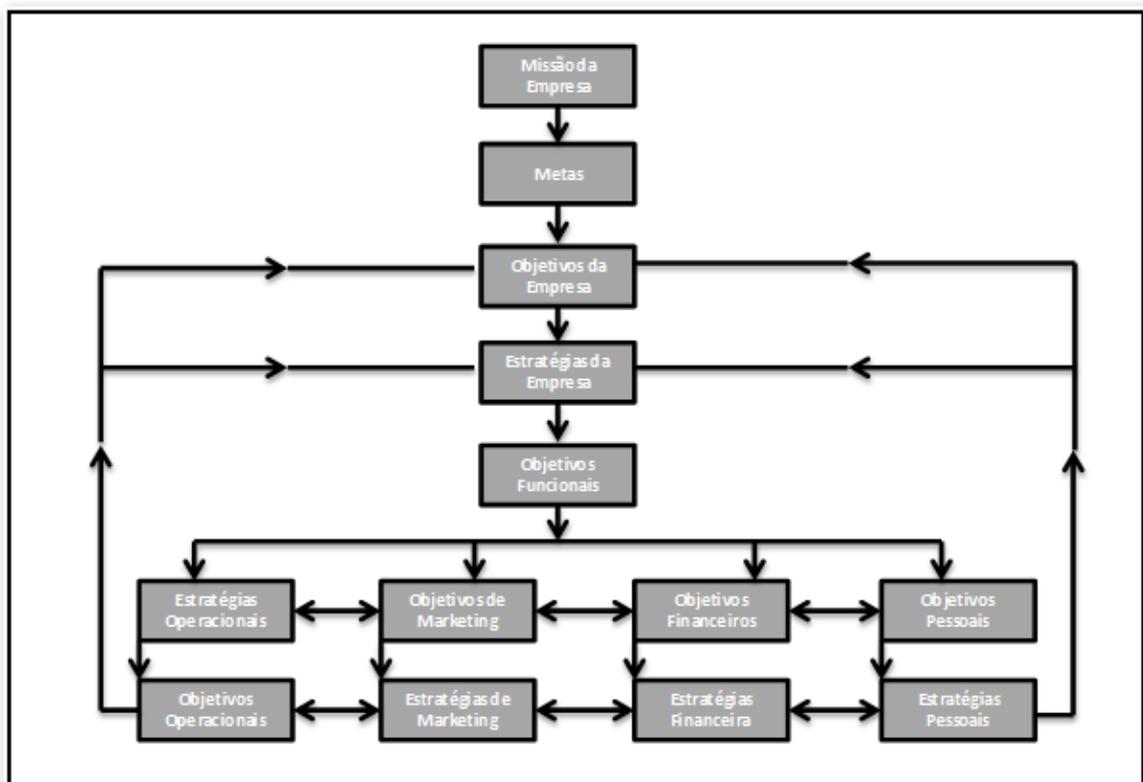
- Quais os competidores no mercado.
- Quais produtos e serviços a empresa oferecerá.
- Quem são e como são os seus clientes.
- Que valor oferecerá a seus clientes por meio de seus produtos e serviços.
- Quais vantagens ela terá no longo prazo.
- Qual será ou deverá ser o seu porte.
- Qual será ou deverá ser a sua rentabilidade.
- Quanto será agregado de valor ao acionista

Ainda segundo Padoveze (2012, p. 102),

A estratégia da empresa decorre de seus objetivos corporativos, os quais, por sua vez, decorrem de suas metas, que estão em linha com a missão da corporação. Além disso, o Planejamento Estratégico deve englobar todos os objetivos funcionais e divisionais da empresa, em um processo integrado e interativo.

Padoveze (2012) complementa ilustrando uma figura, a qual reflete essa integração, conforme a Figura 1.

Figura 1 - Objetivos funcionais e estratégicos



Fonte: Padoveze (2012, p. 102).

Enfim, o Planejamento Estratégico engloba diversos fatores. Existem vários modelos de Planejamento Estratégico com possibilidade de implementação nas mais diversas

empresas. A escolha de qual estratégia deverá ser implementada deve levar em consideração o tipo de organização bem como o ambiente externo. No entanto, para que o Planejamento Estratégico seja bem sucedido, toda organização deve seguir alguns passos básicos. Um processo de Planejamento Estratégico bem estruturado deve definir claramente quais são os princípios e valores da organização, deve analisar criteriosamente o ambiente em que a organização está inserida, deve definir sua visão, missão e objetivos estratégicos e por último deve definir as estratégias a serem traçadas. É aí que a Contabilidade Gerencial, através das informações contábeis, auxilia o Planejamento Estratégico. Ela fornece inúmeras informações necessárias tanto para a formulação do plano estratégico quanto para o acompanhamento dos indicadores nele estabelecidos, verificando e informando aos gestores a evolução desses indicadores ao longo do tempo e monitorando se estão ou não sendo atingidos.

2.3 INFORMAÇÕES CONTÁBEIS

A informação contábil é de extrema importância para as estratégias organizacionais e para o processo de tomada de decisão. A utilização dessas informações representa uma intervenção no processo de gestão, podendo, inclusive, provocar mudança na organização, na medida que afeta os diversos elementos que compõem o sistema de gestão. De acordo com Padoveze (2002, p. 114),

A contabilidade surgiu pela necessidade do homem em ter informações econômicas e financeiras a respeito dos seus negócios. A contabilidade tem um potencial enorme de informações, pois todos os fatos que são passíveis de expressão monetária podem ser agrupados dentro dessa área, objetivando a uma visão sistêmica da situação da empresa.

Ainda segundo Padoveze (2002, p. 151),

Com a informação precisa, a empresa tem condições de avaliar e analisar sua participação no mercado, buscando sempre melhorias seja nos produtos, serviços ou nos índices de preço. Além da gestão organizacional, pode-se buscar fontes da contabilidade referente a uma apuração de preços mais acessíveis para o cliente. Na verdade, isso se inicia de fato na apuração do custo da empresa perante o mercado e seus concorrentes, pois, uma organização para prosperar deve além da sua qualidade, da capacidade de seus produtos, buscar custos que sobrevivam a um ambiente competitivo.

No entanto, cada organização necessita de informações contábeis diferentes. Ela varia de acordo com o ramo de atividade, dos objetivos da organização, do usuário a que ela se

dirige entre outras variáveis. De acordo com McGree e Prusak³ (1994 *apud* Medeiros *et al.* 2011, p. 7),

Identificar as necessidades e os requisitos de informação constitui a tarefa mais importante dentro do processo de gerenciamento da informação, devido à complexidade, inconstância, rapidez e total imprevisibilidade do mundo dos negócios, que obrigam a que as necessidades de informação dos executivos sejam tão variadas como os fatores que influenciam a sua organização.

Para Atkinson *et al.* (2000, p. 45) “A informação contábil participa de várias funções organizacionais diferentes – controle operacional, custeio do produto e do cliente, controle administrativo e controle estratégico”. Ainda segundo Atkinson *et al.* (2000, p. 45),

A função da informação contábil no controle operacional consiste em fornecer informação sobre a eficiência e a qualidade das tarefas executadas; no custeio do produto e do cliente, mensura os custos dos recursos para se produzir, vender e entregar um produto ou serviço aos clientes; no controle administrativo, fornece informações sobre o desempenho dos gerentes e de unidades operacionais; e no controle estratégico, fornece informações sobre o desempenho financeiro e competitivo de longo prazo, condições de mercado, preferências dos clientes e inovações tecnológicas.

A Contabilidade de modo geral classifica-se em Contabilidade Financeira, Contabilidade de Custos e Contabilidade Gerencial. A Contabilidade Financeira é a contabilidade geral, necessária a todas as empresas, que fornece informações básicas aos seus usuários e é obrigatória para fins fiscais (MARION, 1988). A Contabilidade Financeira é mais voltada para o usuário externo, como acionistas, credores, entidades reguladoras e autoridades governamentais tributárias. O CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis define a base para a apresentação das Demonstrações Contábeis bem como estabelece os requisitos gerais para a apresentação de tais demonstrações, diretrizes para a sua estrutura e os requisitos mínimos para o seu conteúdo. O conjunto completo de Demonstrações Contábeis de acordo com o CPC 26 (CPC, 2011) inclui:

- a) Balanço Patrimonial ao final do período;
- b) Demonstração do Resultado do período;
- c) Demonstração do Resultado Abrangente do período;
- d) Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido do período;
- e) Demonstração dos Fluxos de Caixa do período;

³ McGEE, J.; PRUSAK, L. **Gerenciamento estratégico da informação**: aumente a competitividade e a eficiência de sua empresa utilizando a informação como ferramenta estratégica. 11. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1994.

- f) Nota Explicativas, compreendendo um resumo das políticas contábeis significativas e outras informações elucidativas;
- g) Informações comparativas do período anterior;
- h) Balanço Patrimonial do início do período mais antigo, comparativamente apresentado, quando a entidade aplicar uma política contábil retrospectivamente ou proceder à representação retrospectiva de itens das Demonstrações Contábeis, ou quando proceder à reclassificação de itens de suas Demonstrações Contábeis; e
- i) Demonstração do Valor Adicionado do período.

Tais demonstrações devem ser obrigatoriamente divulgadas anualmente de acordo com a Lei 6.404/76 pela administração de uma sociedade por ações e representa a situação patrimonial da organização, voltada, principalmente, para os sócios e acionistas. A Resolução 1.121 do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) de 28 de março de 2008 define as características qualitativas das Demonstrações Contábeis que são os atributos que tornam as Demonstrações Contábeis úteis para os usuários (CFC, 2008). De acordo com a Resolução 1.121/08 as quatro principais características qualitativas são: compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade.

A Contabilidade de Custos está voltada para o cálculo e a interpretação dos custos dos bens fabricados ou comercializados, ou dos serviços prestados pela empresa (MARION, 1988). Já a Contabilidade Gerencial está voltada para os fins internos e procura suprir os gerentes de um elenco maior de informações, exclusivamente para tomada de decisões (MARION, 1988). A Contabilidade Gerencial é mais ampla e complementa as informações já existentes na Contabilidade Financeira. Enquanto a Contabilidade Financeira se estrutura nas práticas contábeis geralmente aceitas e se regulamenta pela legislação comercial e tributária, a Contabilidade Gerencial identifica, mensura, analisa, interpreta tais informações financeiras, fornecendo aos gestores eficientes relatórios gerenciais que os auxiliam na formulação e no acompanhamento do Planejamento Estratégico. Através das Demonstrações Contábeis a organização analisa a estrutura financeira e o desempenho econômico dos concorrentes, analisa o nível de endividamento, a estrutura de capital, a evolução das vendas, as margens brutas das vendas, o percentual de despesas operacionais em relação a venda e o resultado líquido. Também, através dos relatórios gerenciais da controladoria é possível analisar o ambiente interno da empresa como as perdas, o *mix* de produtos, os desempenhos dos setores, principalmente no que diz respeito ao setor de Recursos Humanos, através dos indicadores de rotatividade dos funcionários, do nível de absenteísmo, da produtividade, entre outros.

Neste trabalho foi analisado um conjunto de informações contábeis retiradas, tanto dos Demonstrativos de Resultados, quanto dos relatórios gerenciais da empresa. Para a análise dessas informações é necessário alguns conceitos importantes (ASSAF NETO, 2010):

- a) Liquidez Corrente: $\text{Ativo Circulante} / \text{Passivo Circulante}$;
- b) Liquidez Seca: $\text{Ativo Circulante} - \text{Estoques} / \text{Passivo Circulante}$;
- c) Liquidez Geral: $\text{Ativo Circulante} + \text{Longo Prazo} / \text{Passivo Circulante} + \text{Longo Prazo}$;
- d) Endividamento Curto Prazo: $\text{Passivo Circulante} / \text{Ativo Total}$;
- e) Garantia com Capital Próprio: $\text{Patrimônio Líquido} / \text{Passivo Total}$;
- f) Grau de Imobilização: $\text{Ativo Imobilizado} / \text{Ativo Total}$;
- g) Grau de Imobilização do Capital Próprio: $\text{Ativo Imobilizado} / \text{Patrimônio Líquido}$;
- h) Grau de Financiamento do Estoque: $\text{Fornecedores} / \text{Estoque}$;
- i) Margem Bruta: $\text{Lucro Bruto} / \text{Venda Líquida}$;
- j) Despesas Operacionais: $\text{Total Despesas Operacionais} / \text{Venda Líquida}$;
- k) Resultado Líquido: $\text{Resultado Líquido do Exercício} / \text{Venda Líquida}$;
- l) Rentabilidade por Segmento: $\text{Resultado Líquido do Segmento} / \text{Venda Líquida do Segmento}$;
- m) Rentabilidade por Produto: $\text{Lucro Bruto do Produto} / \text{Venda Líquida do Produto}$;
- n) Margem de Contribuição por Loja/Segmento: $\text{Lucro Bruto da Loja} / \text{Venda Líquida da Loja}$;
- o) Percentual de Perdas por Segmento: $\text{Perdas Apuradas no Segmento} / \text{Venda Líquida do Segmento}$;
- p) Percentual de Rupturas por Segmento: $\text{Itens Desabastecidos nas Gôndolas} / \text{Total de Itens na Loja}$;
- q) Percentual do Crescimento do Faturamento: $\text{Percentual de Crescimento do Faturamento da Rede comparado com o Percentual de Crescimento do Faturamento divulgado pela Associação Brasileira de Supermercados (ABRAS)}$.

Enfim, através dessa nova visão da Contabilidade e das definições apresentadas, pode-se perceber a grande relevância das informações contábeis no processo de planejamento das organizações. É necessário que toda empresa planeje suas ações futuras e é aí que a Contabilidade, através das informações contábeis, auxilia no Planejamento Estratégico, apontando e prevendo os possíveis problemas futuros e criando um diferencial importante no que tange a sobrevivência no mercado.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Nesta seção são apresentados os procedimentos metodológicos a serem seguidos para o alcance dos objetivos propostos. Contempla a classificação da pesquisa a ser realizada neste trabalho, a seleção de amostra e as metodologias de coleta e análise dos dados.

3.1 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA

O presente estudo classifica-se quanto à natureza como uma pesquisa aplicada, em que objetiva gerar conhecimento para aplicação prática da construção do Planejamento Estratégico das organizações baseado nas informações contábeis. Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é qualitativa, onde se analisam de uma forma organizada as informações narradas, com maior enfoque na interpretação do objeto e focando na importância do contexto (GERHARDT; SILVEIRA, 2009, p. 31-32). De acordo com Deslauriers (1991⁴ *apud* GERHARDT; SILVEIRA, 2009, p. 32), no método qualitativo “[...] o objetivo da amostra é de produzir informações aprofundadas e ilustrativas: seja ela pequena ou grande, o que importa é que ela seja capaz de produzir novas informações”.

Quanto aos objetivos, caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, que, de acordo com Gil (1999, p. 28) “As pesquisas deste tipo têm objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis [...]”. Quanto aos procedimentos técnicos, caracteriza-se como uma pesquisa bibliográfica e um estudo de caso. Segundo Fonseca (2002⁵ *apud* GERHARDT; SILVEIRA, 2009, p. 37),

A pesquisa bibliográfica é feita a partir do levantamento de referências teóricas já analisadas, e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de web sites. Qualquer trabalho científico inicia-se com uma pesquisa bibliográfica, que permite ao pesquisador conhecer o que já se estudou sobre o assunto.

O estudo de caso, também segundo Fonseca (2002⁵ *apud* GERHARDT; SILVEIRA, 2009, p. 39) visa conhecer o como e o porquê de uma determinada situação, procurando descobrir o que há nela de mais essencial e característico. O autor afirma que “O pesquisador não pretende intervir sobre o objeto a ser estudado, mas revelá-lo tal como ele o percebe”.

⁴ DESLAURIERS, J. P. (1991), *Recherche qualitative. Guide pratique.*, Montréal, McGraw-Hill Éditeurs (Collection THEMA)

⁵ FONSECA, J. J. S. *Metodologia de pesquisa científica*. Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

3.2 COLETA E ANÁLISE DE DADOS

O objeto do presente estudo de caso é uma empresa do setor de supermercados situada no interior do estado do Rio Grande do Sul. O nome da entidade será mantida em sigilo a pedido da empresa, pois serão divulgadas e analisadas neste trabalho informações estratégicas da organização. Os dados coletados junto à entidade foram os Saldos Contábeis das Contas Patrimoniais e a Demonstração do Resultado do Exercício da organização e de seus principais concorrentes referentes aos exercícios sociais de 2011, 2012 e 2013, a Demonstração do Resultado Gerencial por Segmento, o Demonstrativo Gerencial das Margens de Contribuição por Loja e por Segmento, o Relatório Gerencial de Perdas e Rupturas, o Boletim da Associação Brasileira de Supermercados (ABRAS), o Mapa de Riscos e o Mapa Estratégico da organização. Através dos dados coletados, foi possível fazer uma análise dos competidores, uma análise da rentabilidade por segmento, uma análise da rentabilidade por produtos, uma análise das margens de contribuição por segmento, uma análise das perdas, uma análise das rupturas, uma análise do crescimento do faturamento, bem como uma análise dos riscos do negócio.

Os dados foram analisados seguindo o modelo de Ward (1996). Como já citado anteriormente (Quadro 1), o autor lista os principais focos a serem trabalhados nos sistemas de informações contábeis gerenciais para atender os vários tipos de estratégias: Contabilidade para Estratégia Competitiva, Contabilidade para Estratégia Corporativa e Contabilidade para o Desenvolvimento dos Negócios. Cada uma das modalidades de Contabilidade, através das informações contábeis fornecidas, contribui para a elaboração do Planejamento Estratégico. No entanto, foi necessário ajustar alguns pontos em relação ao estudo de Ward, visto que no seu modelo são apresentados alguns tópicos que não se enquadram no setor da empresa analisada ou que se referem a informações do ambiente externo e, neste trabalho, serão analisadas somente as informações contábeis internas à empresa.

Sendo assim, referente ao primeiro tópico, Contabilidade para Estratégia Competitiva, Ward engloba a Contabilidade dos Competidores, a Rentabilidade por Segmento, a Contabilidade de Rentabilidade de Clientes e a Contabilidade para Análise de Rentabilidade de Produtos. Nesta modalidade, será excluído o item Contabilidade de Rentabilidade de Clientes, uma vez que tal item não se enquadra no setor de supermercados.

A segunda modalidade do estudo, a Contabilidade para a Estratégia Corporativa, engloba a Contabilidade para Estrutura Organizacional, a Contabilidade de Negócios, a Contabilidade para Estratégias de Diversificação, a Contabilidade de Negócios Integrados

Verticalmente, a Contabilidade para Conglomerados e a Contabilidade para Companhias Multinacionais e Globais. Nesta modalidade, as análises feitas enquadram-se todas no item Contabilidade de Negócios, pois os demais itens referem-se a informações do ambiente externo ou estão voltados para empresas de grande porte.

A terceira e última modalidade do estudo de Ward, a Contabilidade para o Desenvolvimento dos Negócios, engloba a Contabilidade do Ciclo de Vida dos Produtos, a Estratégia de Lançamento de Novos Produtos, a Contabilidade para o Crescimento dos Negócios e a Contabilidade para a Análise dos Riscos dos Negócios. Em relação a essa modalidade, serão excluídos os itens Contabilidade do Ciclo de Vida dos Produtos e Estratégia de Lançamento de Novos Produtos por não se enquadrarem no setor da empresa analisada.

4 ANÁLISE DA CONTRIBUIÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS NO PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Nesta seção apresenta-se um breve histórico da empresa analisada, os dados coletados e logo após a análise dos dados. A análise dos dados da empresa, conforme a metodologia de Ward (1996), tem o propósito de verificar se as informações contábeis coletadas contribuem para a elaboração do Planejamento Estratégico da companhia.

4.1 APRESENTAÇÃO DA EMPRESA

A empresa analisada neste trabalho, doravante denominada de Entidade, atua no ramo de supermercados desde 1965. A rede de supermercados genuinamente gaúcha possui hoje 17 lojas em quatro regiões do estado do Rio Grande do Sul. Ela oferece produtos de alta qualidade há quase cinco décadas para o sul do país. O grupo atua, além do segmento de supermercados, no atacado, varejo e no segmento de farmácias. O grupo possui o chamado “atacarejo” que é uma mistura de atacado com varejo, cujo foco é o volume com o preço baixo. A rede encontra-se entre as seis maiores redes de supermercados do Rio Grande do Sul, com um faturamento médio anual de 350 milhões de reais. A empresa conta com um quadro de mais de 2 mil funcionários e opera com aproximadamente 200 *check outs* (boca de caixa).

A estrutura organizacional é composta por um Conselho de Administração, uma Diretoria Executiva, um Conselho Fiscal e Auditoria Externa. Sua missão é oferecer aos seus clientes produtos e serviços de alta qualidade, variedade, atendimento diferenciado e

excelência em alimentação proporcionando bem-estar em um ambiente agradável. Seus valores englobam honestidade, respeito, responsabilidade social, confiança, integridade e organização.

A Entidade trabalha com um sistema de abastecimento centralizado, através de um Centro de Distribuição Próprio, ou seja, a mercadoria é comprada e armazenada de forma centralizada em seu próprio Centro de Distribuição para posterior distribuição, com frota própria, para as lojas. Seus principais concorrentes são, além dos concorrentes locais, o Supermercado Guanabara, o Supermercado Unidasul e o Supermercado Zaffari.

4.2 DADOS COLETADOS

Os dados coletados junto à Entidade foram os Saldos Contábeis das Contas Patrimoniais e a Demonstração do Resultado do Exercício da organização e de seus principais concorrentes referente aos exercícios sociais de 2011, 2012 e 2013, a Demonstração do Resultado Gerencial por Segmento, o Demonstrativo Gerencial das Margens de Contribuição por Loja e por Segmento, o Relatório Gerencial de Perdas e Rupturas, o Boletim da ABRAS, o Mapa de Riscos e o Mapa Estratégico da organização. Os saldos contábeis estão evidenciados nas Tabelas 1 a 2, para os itens patrimoniais de Ativo e Passivo, respectivamente e na Tabela 3 para os de Resultado. O Mapa Estratégico da Entidade encontra-se na Figura 2, na sequência.

Tabela 1- Contas do Ativo

Itens Patrimoniais	ENTIDADE	SUPERMERCADO	SUPERMERCADO	SUPERMERCADO
		GUANABARA	UNIDASUL	ZAFFARI
	2012	2012	2012	2011
Caixa e equivalentes de caixa	27.933	8.712	16.493	368.251
Contas a Receber Líquido	18.162	14.357	74.378	156.387
Estoques	33.225	22.898	88.110	232.745
Adiantamentos a fornecedores	352	831		
Impostos a recuperar	2.343	542		
Outras contas a receber	2.191	56	32.103	883.820
Despesas do exercício seguinte	453	185	926	8.680
Depósitos judiciais	2.239	292		103.671
IRPJ/CSSL diferidos	858			
Impostos a recuperar	425			21.219
Precatórios a receber	1.206			
Outros créditos	-	66	3.670	36.717
Investimentos	53	103		226.216
Imobilizado	31.806	36.838	88.199	1.226.384
Intangível	115	695	5.695	10.088
Total de Bens e Direitos	121.360	85.575	309.574	3.274.178

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Tabela 2 - Contas do Passivo

Itens Patrimoniais	ENTIDADE	SUPERMERCADO	SUPERMERCADO	SUPERMERCADO
		GUANABARA	UNIDASUL	ZAFFARI
	2012	2012	2012	2011
Fornecedores	25.719,77	32.467,00	106.699,00	322.359,00
Empréstimos e financiamentos	2.055,14	463,00	79.377,00	590,00
Adiantamentos de clientes	63,12			
Obrigações trabalhistas	3.131,91	4.110,00	14.303,00	15.701,00
Provisões trabalhistas	357,12			
Obrigações sociais	1.683,85			
Obrigações tributárias	768,27	2.894,00	4.678,00	66.873,00
Obrigações c/ representantes	101,37			
Dividendos a pagar	1.730,85			39.330,00
Dividendos a pagar	6.975,81	4.263,00		
Juros s/ capital a pagar	1.528,15			
Outras contas a pagar	1.592,44	5.956,00	7.009,00	540.666,00
Emprést. e financ.	3.924,32	295,00	53.960,00	1.476,00
Provisões p/conting.	17.065,91	-		
Outras contas	458,29	74,00		1.137.521,00
Capital social	20.000,00	21.316,00	34.000,00	700.000,00
Reserva de capital	1.458,00	58,00		265.812,00
Reserva legal	4.678,00			
Reserva para aumento de capital	28.067,71	13.679,00	9.548,00	183.850,00
Total Capital de Terceiros	67.156,32	50.522,00	266.026,00	2.124.516,00
Total Capital Próprio	54.203,71	35.053,00	43.548,00	1.149.662,00

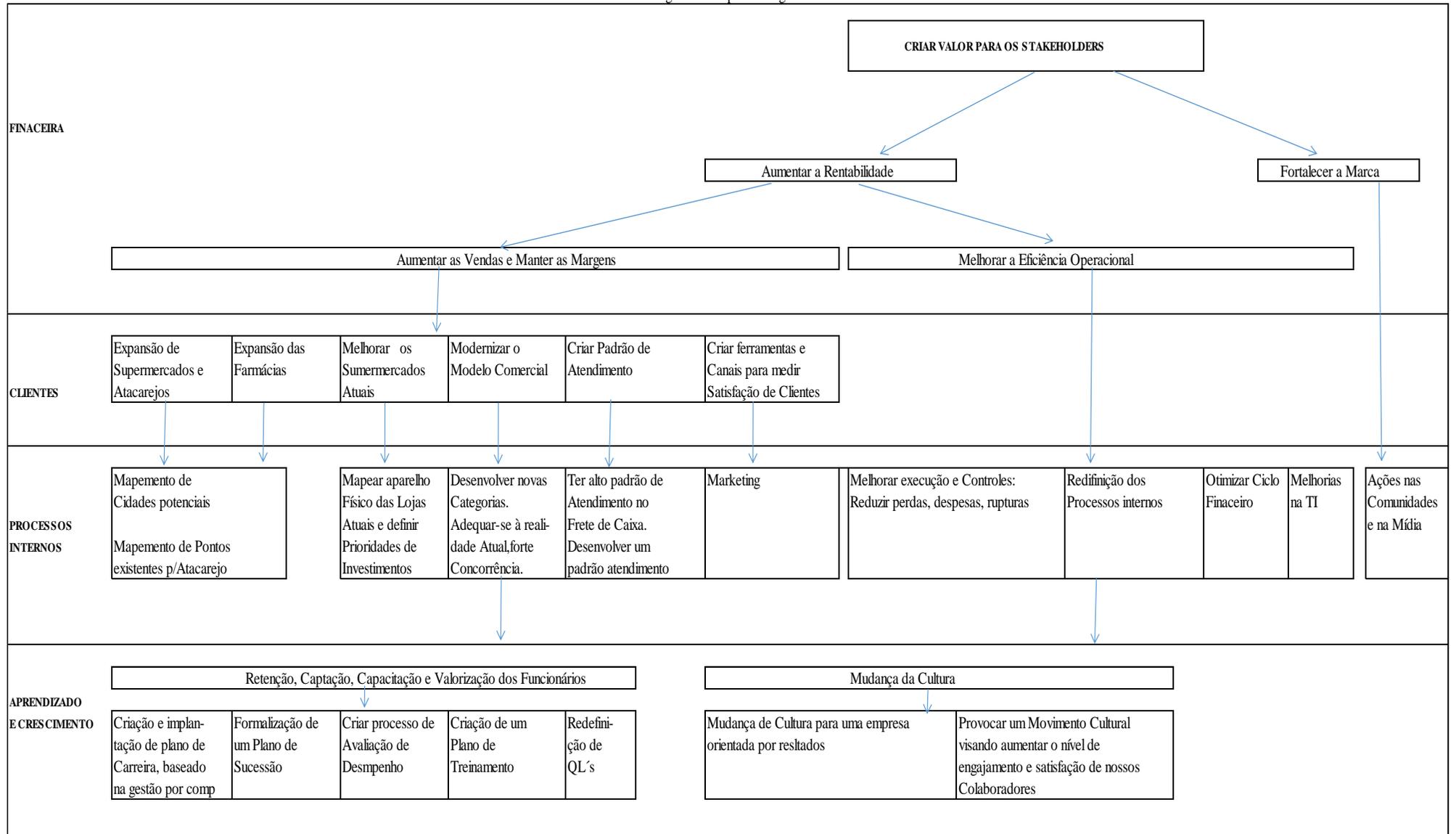
Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Tabela 3 - Demonstração do Resultado do Exercício

	ENTIDADE		SUPERMERCADO GUANABARA		SUPERMERCADO UNIDASUL		SUPERMERCADO ZAFFARI	
	2012		2012		2012		2011	
RECEITA BRUTA DE VENDAS	333.273		291.928				3.048.147	
Deduções da receita bruta	(28.904)		(24.477)				(296.018)	
RECEITA LÍQUIDA DE VENDAS	304.369	100,0%	267.451	100,0%	964.173	100,0%	2.752.129	100,0%
Custo das mercadorias vendidas	(228.890)	-75,2%	(202.383)	-75,7%	(735.635)	-76,3%	(1.951.311)	-70,9%
LUCRO BRUTO	75.479	24,8%	65.068	24,3%	228.538	23,7%	800.818	29,1%
RECEITAS (DESPESAS) OPERACIONAIS	(64.755)	-21,3%	(51.323)	-19,2%	(203.631)	-21,1%	(381.483)	-13,9%
Com vendas	(65.941)	-21,7%	(42.700)	-16,0%	(45.591)	-4,7%	(349.062)	-12,7%
Gerais e administrativas	(12.381)	-4,1%	(6.926)	-2,6%	(151.267)	-15,7%	(75.305)	-2,7%
Depreciações e Amortizações					(7.708)		(59.176)	
Resultado da equivalência patrimonial	-						35.787	
Outras receitas operacionais	15.605	5,1%	1.491	0,6%	1.241	0,1%	66.273	2,4%
Outras despesas operacionais	(2.038)	-0,7%	(3.188)	-1,2%	(306)	0,0%		0,0%
RESULTADO OPERACIONAL ANTES DO FINANCEIRO	10.724	3,5%	13.745	5,1%	24.907	2,6%	419.335	15,2%
RESULTADO FINANCEIRO	7.534	2,5%	210	0,1%	(18.988)	-2,0%	92.581	3,4%
Despesas financeiras	(4.208)	-1,4%	(201)	-0,1%	(24.472)	-2,5%		0,0%
Receitas financeiras	11.742	3,9%	411	0,2%	5.484	0,6%		0,0%
RESULTADO OPERACIONAL ANTES DO IR	18.259	6,0%	13.955	5,2%	5.919	0,6%	511.916	18,6%
IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	(5.075)	-1,7%	(4.306)	-1,6%	(2.183)	-0,2%	(166.314)	-6,0%
Corrente	(3.032)	-1,0%		0,0%		0,0%		0,0%
Diferido	(2.043)	-0,7%		0,0%		0,0%		0,0%
LUCRO (PREJUÍZO) LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	13.184	4,3%	9.649	3,6%	3.736	0,4%	345.602	12,6%
PARTICIPAÇÃO DOS MINORITÁRIOS	160	0,1%	-	0,0%	-	0,0%	-	0,0%
RESULTADO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO	13.344	4,4%	9.649	3,6%	3.736	0,4%	345.602	12,6%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Figura 2 - Mapa Estratégico



Fonte: Dados da pesquisa (2014).

4.3 ANÁLISE DOS DADOS

A seguir será apresentada a análise dos dados, conforme a metodologia de Ward (1996), com seus respectivos ajustes já citados anteriormente.

4.3.1. Contabilidade para Estratégia Competitiva

Este item subdivide-se em Contabilidade de Competidores, Rentabilidade por Segmento e Contabilidade para Análise de Rentabilidade de Produtos.

4.3.1.1 Contabilidade de Competidores

Os principais concorrentes da Entidade que publicam os Balanços anuais são o Supermercado Guanabara, cuja sede encontra-se em Pelotas, o Supermercado Unidasul cuja sede encontra-se em Porto Alegre e o Supermercado Zaffari, com sede também na cidade de Porto Alegre.

Os indicadores financeiros e econômicos, calculados para a Entidade e seus concorrentes, estão destacados nas Tabelas 4 e 5, respectivamente.

Tabela 4 - Indicadores Financeiros

Indicador	ENTIDADE	SUPERMERCADO	SUPERMERCADO	SUPERMERCADO
		GUANABARA	UNIDASUL	ZAFFARI
Liquidez Corrente	1,85	1,00	0,95	1,67
Liquidez Seca	1,13	0,58	0,49	1,44
Liquidez Geral	1,33	0,81	0,95	0,85
Endividamento Curto Prazo	38%	69%	59%	30%
Garantia c/ Capital Próprio	0,81	0,16	0,69	0,54
Grau de Imobilização	26%	28%	43%	37%
Grau de Imobilização do Capital Próprio	59%	203%	105%	107%
Grau de Financiamento do Estoque	0,77	1,21	1,42	1,39

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Analisando as contas do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício da organização em relação a seus principais concorrentes, pode-se observar, em relação aos aspectos financeiros, que a rede se supermercados em questão encontra-se com uma liquidez acima da média de seus concorrentes. O grau de endividamento também é mais baixo do que a média dos concorrentes analisados. Pode-se concluir que há um espaço para o crescimento da rede, via utilização de recursos de terceiros, para alavancar a rentabilidade,

aliado aos indicadores de Garantia de Capital Próprio e Grau de Imobilização, que também encontram-se melhores que a média dos concorrentes analisados. Tal análise contribui na construção do Mapa Estratégico da companhia para o objetivo estratégico “Expansão das Lojas” da perspectiva de Clientes.

Analisando o indicador do financiamento dos estoques, através dos fornecedores, a empresa encontra-se em desvantagem em relação aos seus concorrentes, podendo ser influenciado pela boa liquidez da empresa analisada. Por outro lado, este indicador demonstra que há espaço para melhorar a rentabilidade, utilizando de forma mais intensa o financiamento dos estoques através dos fornecedores. Com isso, pode-se concluir que tais dados colaboram na construção do Mapa Estratégico da companhia para o objetivo estratégico “Modernizar o Modelo Comercial” da perspectiva de Clientes.

Tabela 5 - Indicadores Econômicos

Indicador	ENTIDADE	SUPERMERCADO	SUPERMERCADO	SUPERMERCADO
		GUANABARA	UNIDASUL	ZAFFARI
Margem Bruta	24,8%	23,7%	24,3%	29,1%
Despesas Operacionais	-21,3%	-21,1%	-19,2%	-13,9%
Resultado Líquido	4,4%	0,4%	3,6%	12,6%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Já em relação aos aspectos econômicos, analisando a margem bruta, percebe-se que há espaço na empresa analisada, em relação ao supermercado melhor colocado neste indicador, para uma melhora na margem bruta, colocando como *benchmarking* o melhor indicador da série analisada. Essa análise também contribui na construção do Mapa Estratégico da companhia para o objetivo estratégico “Modernizar o Modelo Comercial” da perspectiva de Clientes.

Analisando o percentual das despesas operacionais em relação ao faturamento, também conclui-se que há espaço para melhora na empresa analisada em relação ao melhor supermercado neste indicador, colocando novamente como *benchmarking* o melhor indicador da série analisada. Esta análise contribui na construção do Mapa Estratégico para o objetivo estratégico “Melhorar a Eficiência Operacional” da perspectiva Financeira.

Por fim, quanto ao indicador do percentual do resultado líquido, apesar da empresa analisada estar como a segunda melhor da série, percebe-se que também há espaço para melhora em relação ao supermercado melhor colocado neste indicador, sempre colocando como *benchmarking* o melhor indicador da série analisada. Com isso, tal análise contribui

para o objetivo estratégico “Aumentar a Rentabilidade” da perspectiva Financeira do Mapa Estratégico da Entidade.

4.3.1.2 Rentabilidade por Segmento

A Entidade atua nos segmentos de Supermercado, “Atacarejo” e Farmácia, os quais possuem rentabilidades diferenciadas que são apuradas na Demonstração do Resultado Gerencial por Segmento, ilustrado na Tabela 6.

Tabela 6 – Rentabilidade: % sobre a venda líquida

SEGMENTO	2011	2012	2013
Supermercado	3,2%	4,6%	4,2%
Atacarejo	1,7%	3,4%	3,1%
Farmácia	9,6%	11,5%	10,9%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Conforme podemos observar, de uma maneira geral os índices de rentabilidade dos três setores vem aumentando, o que demonstra a qualidade do negócio e da administração. O segmento com o aumento mais representativo foi o “atacarejo”, visto o grande crescimento deste setor na economia. Segundo o Boletim da ABRAS, no ano de 2012, este segmento teve um desempenho superior à média do varejo de autosserviço, que inclui supermercados e hipermercados. Sendo assim, esta análise contribui na construção do Mapa Estratégico da Entidade para o objetivo estratégico “Aumentar a Rentabilidade” da perspectiva Financeira.

4.3.1.3 Contabilidade para Análise de Rentabilidade de Produtos

A Entidade trabalha com um *mix* de produtos que são separados em 4 categorias: Perecíveis, Não Perecíveis, Não Alimentos e Bazar. Cada uma das categorias possuem rentabilidades diferenciadas que são apuradas na Demonstração do Resultado Gerencial por Segmento. O resultado desta análise está na Tabela 7.

Tabela 7 – Rentabilidade: % de Margem Bruta

PRODUTO	2011	2012	2013
Percíveis	30,3%	31,0%	30,3%
Não Percíveis	19,4%	19,0%	18,9%
Não Alimentos	23,9%	25,0%	26,3%
Bazar	37,8%	39,0%	41,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Em relação à rentabilidade por produtos, a empresa também vem mostrando um crescimento em praticamente todos os produtos analisados. Esta análise contribui na construção do Mapa Estratégico da empresa para o objetivo estratégico “Modernizar o Modelo Comercial” da perspectiva de Clientes, com o intuito de melhorar a rentabilidade através do aprimoramento do sortimento, do *mix* de produtos, do *pricing* e da capacitação da equipe comercial.

4.3.2 Contabilidade para a Estratégia Corporativa

Neste tópico, as análises feitas enquadram-se todas no item Contabilidade de Negócios do modelo de Ward.

4.3.2.1 Contabilidade de Negócios

Este item subdivide-se em Análise da Margem de Contribuição por Loja/Segmento, Análise das Perdas e Análise das Rupturas.

4.3.2.1.1 Análise da Margem de Contribuição por Loja/Segmento

A Entidade possui 17 lojas no estado do Rio Grande do Sul. Das 17 lojas, 10 são supermercados, 4 “atacarejos” e 3 farmácias. Cada uma das lojas possuem margens de contribuições diferenciadas, apuradas através do Demonstrativo Gerencial das Margens de Contribuição por Loja e por Segmento, apresentadas na Tabela 8.

Tabela 8 - Margem de Contribuição: % sobre a Venda Líquida

ESTABELECIMENTO	2011	2012	2013
SUPERMERCADO			
Loja 1	7,3%	7,9%	8,1%
Loja 2	6,1%	7,2%	8,4%
Loja 3	8,4%	8,1%	8,6%
Loja 4	9,2%	8,9%	9,7%
Loja 5	6,4%	7,8%	8,8%
Loja 6	2,8%	3,4%	4,7%
Loja 7	9,5%	10,1%	10,4%
Loja 8	10,9%	10,8%	11,1%
Loja 9	8,7%	9,6%	8,9%
Loja 10	9,6%	10,3%	9,7%
ATACAREJO			
Loja 1	5,2%	5,4%	5,3%
Loja 2	4,9%	5,1%	4,9%
Loja 3	3,7%	3,9%	3,8%
Loja 4	4,7%	4,5%	5,1%
FARMÁCIA			
Loja 1	21,2%	20,4%	22,1%
Loja 2	19,7%	18,2%	19,4%
Loja 3	17,6%	19,7%	19,9%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

Esta análise da margem de contribuição por segmento, contribui na construção do Mapa Estratégico da Entidade para o objetivo estratégico “Melhorar a Eficiência Operacional” da perspectiva Financeira, com o intuito de melhorar os processos internos, e, através destes, melhorar a margem de contribuição de cada loja/segmento.

4.3.2.1.2 Análise das Perdas

Através do Relatório Gerencial de Perdas é possível mensurar o percentual das perdas ocorridas em cada um dos segmentos, conforme a Tabela 9.

Tabela 9 – Perdas: % sobre a Venda Líquida

SEGMENTO	2011	2012	2013
Supermercado	2,3%	2,1%	2,2%
Atacarejo	1,5%	1,7%	1,6%
Farmácia	0,2%	0,2%	0,2%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

As redes de varejo alimentar no país, como supermercados e hipermercados, registraram no ano de 2013 perdas de R\$ 5,28 bilhões nas lojas, segundo o Boletim da ABRAS. É o maior montante em perdas já verificado no acompanhamento realizada pela associação. Esse valor compreende problemas como falta de mercadorias nas prateleiras, furtos e desperdícios, entre outros. A análise das perdas contribui na construção do Mapa Estratégico da Entidade para o objetivo estratégico “Melhorar a Eficiência Operacional” da perspectiva Financeira, com o intuito de estimar a redução das perdas, e, através desta, melhorar a rentabilidade.

4.3.2.1.3 Análise das Rupturas

Através do Relatório Gerencial de Rupturas é possível mensurar o percentual das rupturas ocorridas em cada um dos segmentos, conforme demonstrado na Tabela 10.

Tabela 10 – Rupturas: % sobre o Total de Estoque

SEGMENTO	2011	2012	2013
Supermercado	9,0%	8,1%	7,9%
Atacarejo	4,3%	4,1%	4,3%
Farmácia	0,9%	0,8%	0,8%

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

A ruptura dos produtos nas gôndolas que causa perdas nas vendas e tende a afastar os clientes gerando insatisfação, é um dos grandes problemas enfrentados pelo setor varejista. Tal problema refere-se ao desabastecimentos das gôndolas, ou seja, a falta de produtos no ponto de venda, problema que atinge mercados de todas as partes do mundo e ocasiona a insatisfação dos consumidores e se traduz em ineficiência em suas operações. Analisando a ruptura por segmento da Entidade, verifica-se que esta análise também contribui na construção do Mapa Estratégico para o objetivo estratégico “Melhorar a Eficiência Operacional” da perspectiva Financeira, com o intuito de estimular a redução no percentual das rupturas nos segmentos, e, com isso, melhorar a rentabilidade da empresa.

4.3.3 Contabilidade para a o Desenvolvimento dos Negócios (Funcional)

Este item subdivide-se em Contabilidade para o Crescimento dos Negócios e Contabilidade para a Análise dos Riscos dos Negócios.

4.3.3.1 Contabilidade para o Crescimento dos Negócios

A partir dos dados coletados através do Boletim da ABRAS, é possível fazer uma comparação entre o crescimento do faturamento da Entidade e o crescimento do faturamento do setor de supermercados em geral, conforme apresentado na Tabela 11.

Tabela 11 - % do Crescimento do Faturamento

	ENTIDADE	% ABRAS*
Período de 2012 em relação à 2011	15,5%	11,0%
Período de 2013 em relação à 2012	16,1%	11,9%

* ABRAS - Associação Brasileira dos Supermercados.

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

O setor supermercadista registrou faturamento de R\$ 272,2 bilhões em 2013, um crescimento real de 5,5% na comparação com 2012, e atingiu 5,6% do PIB, segundo dados do Boletim da ABRAS. Os dados mostram que o setor supermercadista continua evoluindo, com grandes, médias e pequenas empresas muito bem estruturadas para atender o consumidor brasileiro. Isto evidencia o grau de desenvolvimento do varejo brasileiro, que compete de igual para igual com o que há de melhor no varejo mundial. Como pode-se analisar, a empresa em questão obteve um crescimento favorável em seu faturamento nos últimos anos, o que comprova a boa fase do setor de supermercados. Esta análise do faturamento da organização contribui no Mapa Estratégico para o objetivo estratégico “Aumentar as Vendas” da perspectiva Financeira, com o intuito de alavancar o resultado da Entidade através desta iniciativa.

4.3.3.2 Contabilidade para a Análise dos Riscos dos Negócios

Através do Mapa de Riscos da Entidade apresentado no Quadro 3, é possível observar os riscos a que a organização está exposta.

Quadro 3 - Análise dos Riscos do Negócio

1 - Furtos e Roubos
2 - Perdas (Mercadoria vencida, extravios, mercadoria danificada)
3 - Processos trabalhistas
4 - Processos Cíveis
5 - Riscos ambientais
7 - Eventos da natureza (Vendaval, chuvas, raios, engentes)
8 - Incêndios
9 - Riscos tecnológicos (ataques, vírus, espionagem)

Fonte: Dados da pesquisa (2014).

A análise dos riscos feita pela Entidade, contribui no Mapa Estratégico da companhia para o objetivo estratégico “Redefinição dos Processos Internos” da perspectiva de Processos Internos, com o intuito de reduzir os riscos através de melhorias dos processos internos da empresa.

Enfim, pode-se observar através da análise dos dados fornecidos pela organização, a direta relação das informações contábeis com o Planejamento Estratégico. Cada modalidade de Contabilidade do modelo de Ward (1996) fornece informações que contribuem na elaboração do Mapa Estratégico da organização.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste trabalho buscou-se analisar quais são as informações contábeis e quais suas contribuições para a formulação do Planejamento Estratégico de uma rede de supermercados situada no interior do estado do Rio Grande do Sul. Através da análise dos dados coletados conclui-se que as informações contábeis auxiliam diretamente a organização na construção de seu Mapa Estratégico. Cada um dos dados fornecidos pela Contabilidade está ligado a um ponto específico do Mapa Estratégico. Os dados coletados na pesquisa foram analisados seguindo o estudo de Ward (1996). No entanto, com esta pesquisa, foi possível observar algumas distinções do modelo de Ward para o modelo da empresa analisada. No modelo de Ward constam análises mais voltadas para empresas em geral, principalmente de grande porte e engloba informações referentes ao ambiente externo da empresa. Já no modelo da empresa analisada, as análises feitas são mais específicas, voltando-se para empresas supermercadistas e referem-se somente a informações internas à empresa. Sendo assim, baseados no modelo de Ward, juntamente com as informações analisadas neste trabalho, foi possível criar um modelo de modalidades de Contabilidade Estratégica adaptado às empresas

do ramo de supermercados, conforme o Quadro 5.

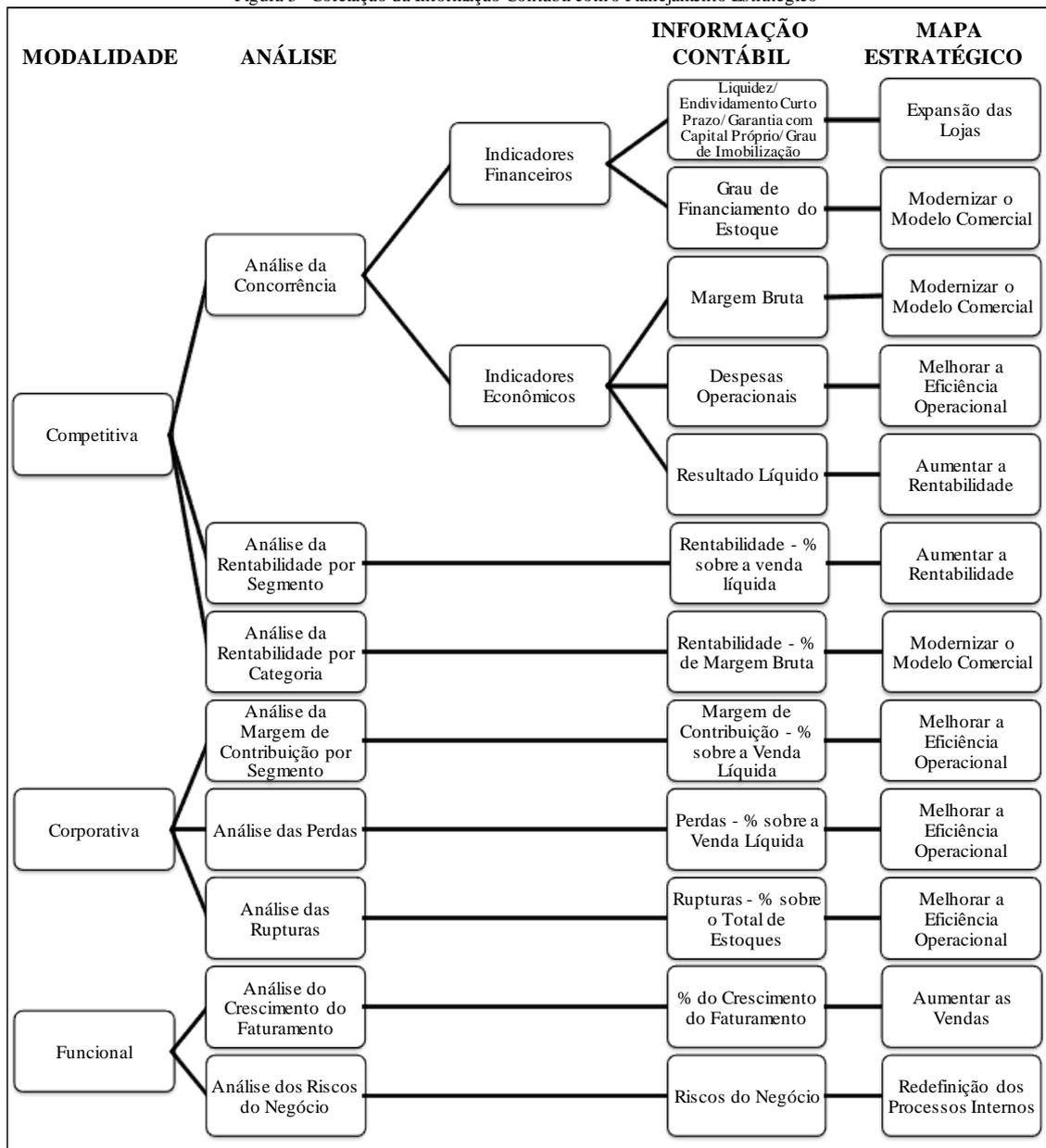
Quadro 5 – Modalidades de Contabilidade Estratégica: modelo da empresa analisada

Competitiva	Corporativa	Funcional
Análise da Concorrência.	Análise da Margem de Contribuição por Segmento.	Análise do Crescimento do Faturamento.
Análise da Rentabilidade por Segmento.	Análise de Perdas.	Análise dos Riscos do Negócio.
Análise da Rentabilidade por Produto	Análise de Rupturas.	-

Fonte: Elaborado pela autora (2014).

Cada uma das modalidades, através da análise das informações contábeis, contribui para a construção do Mapa Estratégico da organização. Sendo assim, a partir deste princípio, foi possível elaborar um quadro apresentando a direta relação das informações contábeis com o Planejamento Estratégico, conforme a Figura 3.

Figura 3 - Corelação da Informação Contábil com o Planejamento Estratégico



Fonte: Elaborado pela Autora (2014).

Cada uma das modalidades de Contabilidade possuem análises que foram feitas a respeito; cada análise foi feita a partir das informações contábeis; e cada informação contábil auxilia diretamente um ponto específico do Mapa Estratégico da organização. Com isso, é possível verificar a direta relação e a grande relevância das informações contábeis para o Planejamento Estratégico da empresa.

Para pesquisas futuras sugere-se a aplicação do modelo elaborado nesse estudo em outra empresa do ramo de supermercados e verificar a consistência do mesmo.

THE CONTRIBUTION OF ACCOUNTING INFORMATION IN STRATEGIC PLANNING OF ORGANIZATIONS: a case study of a supermarket chain in the interior of Rio Grande do Sul state

ABSTRACT

The accounting information provided by the Accounting is a great supporting tool to the management of organizations. In an increasingly competitive environment, it is essential that the managers use accounting information for the correct decision making. One of the objectives of Accounting is to provide information through financial reports that help in the monitoring and execution of the Strategic Planning of the organizations. Thus, the aim of this work is to identify the accounting information and indexes used by a medium-sized company of the supermarket sector, to verify their contribution to the construction of its Strategic Planning. There was conducted a descriptive research with a qualitative approach. Based on the literature review and case study, there was elaborated a Strategic Model of Accounting for companies of the supermarket business. The analysis was made following the study of Ward (1996), which showed some distinctions regarding the analyzed company. The results indicated that each one of the data provided by the Accounting is linked to a specific point in the organization's Strategic Map, demonstrating the direct relation of the accounting information with the Strategic Plan.

Keywords: Accounting information. Strategic planning. Supermarket. Strategic map.

REFERÊNCIAS

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE SUPERMERCADOS - ABRAS. **Economia e Pesquisa**. São Paulo, 2014. Disponível em: <<http://www.abrasnet.com.br/economia-e-pesquisa/>>. Acesso em: 28 out. 2014.

ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. **Lei Nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília, 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm>. Acesso em: 20 jun. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE - CFC. **Resolução CFC n.º 1.121 de 28 de março de 2008**. Aprova a NBC T 1: Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis. Brasília, 2008. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao/cfc/1121_2008.htm>. Acesso em: 19 jun. 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS - CPC. **Apresentação das Demonstrações Contábeis**. Brasília, 15 dez. 2011. (Pronunciamento Técnico CPC, n. 26). Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2003.pdf>. Acesso em: 20 jun. 2014.

DIEHL, C. A.; FERRARI, A. B.; SOUZA, M. A. Informações Contábeis-Gerenciais utilizadas por Cooperativas da Serra Gaúcha e da Região Metropolitana de Porto Alegre como apoio ao Controle Estratégico. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 5, n. 11, art. 5, p. 87-106, 2011.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. **Métodos de Pesquisa**. Porto Alegre: Ed. da UFRGS, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

KOTLER, P. **Administração de Marketing**: análise, planejamento, implementação e controle. São Paulo: Atlas, 1994.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1988.

_____. _____. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, E. **O papel do contador estratégico do futuro**: controladoria e contabilidade estratégica. In: SIMPÓSIO NACIONAL IOB DE CONTABILIDADE, 1., 1998, São Paulo. **Anais...** São Paulo, 1998.

MEDEIROS, A. et al. **Sistemas Integrados de Gestão (ERP) e suas Características**: um Estudo com Empresas da Área Têxtil. XIV SemeAd. Seminários em Administração. Out. 2011.

MULLER, A. N.; NAKAMURA, W. T.; OLIVEIRA, A. G. A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Rev. FAE**, Curitiba, v. 3, n. 3, p. 1-12, set./dez. 2000.

ASSAF NETO, A. **Estrutura e Análise de Balanços**: um enfoque econômico-financeiro. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, D. R. **Excelência na Administração Estratégica**: a competitividade para administrar o futuro das empresas. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria Estratégica e Operacional**. 3.ed. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

_____. **Sistema de Informações Contábeis**: fundamentos e análise. 3.ed.São Paulo: Atlas, 2002.

PAGNOCELLI, D.; VASCONCELLOS FILHO, P. **Sucesso Empresarial Planejado**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1992.

SUPERMERCADO GUANABARA. **Demonstrações Contábeis**. [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <roberto.bortolansa@gmail.com> em 05 mar. 2014.

SUPERMERCADO UNIDASUL. **Demonstrações Contábeis**. [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <roberto.bortolansa@gmail.com> em 05 mar. 2014.

SUPERMERCADO ZAFFARI. **Demonstrações Contábeis**. [mensagem pessoal]. Mensagem recebida por <roberto.bortolansa@gmail.com> em 05 mar. 2014.

VEIGA, W. F. Contabilidade Gerencial Estratégica: o uso da contabilidade gerencial como suporte ao processo de gestão estratégica. **UNOPAR Cient., Ciênc. Juríd. Empres.**, Londrina, v. 2, n. 2, p. 99-118, set. 2001.

WARD, K. **Strategic Management Accountig**. Oxford: Butterworth Heinemann, 1996.