



**XVII CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL
14 a 16 de agosto de 2019 – Bento Gonçalves-RS**

ÁREA TEMÁTICA 9 – CONTABILIDADE GERENCIAL

**O USO DE CONTROLES INTERNOS E GERENCIAS NO PROCESSO DE
TOMADA DE DESCISÃO EM UMA EMPRESA RURAL**

**Camila Stefanello Ávila – CRCRS nº 89.578
Jaqueline Carla Guse – CRCRS nº 80.252
Lucas Almeida dos Santos
Rômulo Ramos Cassol**

Camila Stefanello Ávila, graduada em Ciências Contábeis e Especialista em Auditoria e Controladoria - UFN

Lucas Almeida dos Santos, graduado em Ciências Contábeis e Administração de Empresas - Doutorando em Administração - Professor do nível Técnico, Graduação e Pós-Graduação - UFN

Jaqueline Carla Guse, graduada em Ciências Contábeis e Mestre em Contabilidade - Professora da Graduação e Pós-Graduação - UFN

Rômulo Ramos Cassol, graduando em Ciências Contábeis - UFN

O USO DE CONTROLES INTERNOS E GERENCIAS NO PROCESSO DE TOMADA DE DECISÃO EM UMA EMPRESA RURAL

Resumo:

Considerando que o mercado está cada vez mais competitivo, os gestores dos estabelecimentos ou entidades rurais devem buscar maximizar os resultados das atividades desenvolvidas e observar as orientações das normativas contábeis. A contabilidade, neste contexto, torna-se um instrumento de apoio para a mensuração e controle dos resultados das atividades, identificando a rentabilidade e o desempenho por atividade. Assim, o presente estudo que tem como objetivo analisar como a utilização de controles internos gerenciais auxiliam no processo decisório dos gestores de uma empresa do ramo rural. O estudo apresenta-se como um estudo de caso de natureza qualitativa, descritiva e explicativa, tendo seus dados coletados por uma entrevista não estruturada, pela utilização da técnica de observação e por meio de documentos, os dados foram analisados por meio da técnica interpretativa de dados. Como principais resultados, a pesquisa demonstrou que a empresa já utiliza alguns controles internos, destacando a importância para a gestão e tomada de decisão. No entanto, por mais eficientes que sejam os controles existentes ou propostos, estes necessitam de constantes aperfeiçoamentos de um planejamento, capaz de alinhar os planos e estratégias empresariais à gestão organizacional na maximização dos resultados esperados. Conclui-se assim, que mesmo a empresa já utilizando alguns controles internos, há a necessidade de adicionar mais alguns tipos de controles, como os contábeis, sendo que a integração destes, oferecem uma eficácia maior na gestão organizacional e processo decisório.

Palavras-Chave: Empresa rural, Controles Internos, Tomada de Decisão.

Area Temática: Contabilidade Gerencial

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade está em constante evolução em todas as suas áreas de atuação, uma vez que esta tem como intuito promover e disponibilizar aos seus interessados o maior número de informações possíveis sobre o seu objeto de estudo que é o patrimônio. A contabilidade é a ciência que, por meio de seus princípios e conceitos, registra as transações financeiras de forma a permitir o controle efetivo do patrimônio de uma entidade (SANT'ANNA, 2018).

A contabilidade gerencial resulta da contabilidade financeira, mas sem os padrões normativos e regulatórias da contabilidade tradicional. Desta maneira, a contabilidade gerencial se utiliza de várias ferramentas como relatórios, orçamentos, análise de custos, controles internos, controles gerenciais, entre outros; buscando assim, melhores práticas administrativas que auxiliarão no processo decisório da empresa (MORAIS, 2015).

Com a utilização dos controles internos e gerencias as empresas poderão ter benefícios e vantagens, por meio de sua implantação e utilização. Estes controles proporcionarão aos gestores, atividades administrativas eficientes com melhora significativas na lucratividade (GRAINER, et. al. 2017). Por outro lado, por ser uma ferramenta que auxilia os gestores rurais na tomada de decisão, a contabilidade fornece

informações relevantes, de como produzir com menores custos e administrar corretamente a sua propriedade rural, buscando obter um melhor resultado econômico (MIOTTO, 2016).

Considerando que o mercado está cada vez mais competitivo, as propriedades rurais necessitam adotar controles para diminuir seus custos de produção, analisando a relevância da gestão rural na utilização destes controles para auxiliar na tomada de decisão, garantindo assim um maior lucro. Contudo, controle gerencial é o processo pelo qual os gestores asseguram que, os recursos necessários à empresa sejam obtidos e utilizados de maneira eficiente e eficaz, seguindo os objetivos da mesma, podendo nortear a organização para padrões viáveis de atividade em um ambiente em mudança (MIOTTO, 2016).

Segundo Grainer et. al. (2017), se faz necessário um auxílio aos empresários com mais informações sobre seus negócios, pois há uma necessidade de mudança e melhoria de gestão, como a introdução de novos procedimentos e controles contábeis. Nesse sentido, tendo em vista a melhoria do processo decisório de forma rápida e eficaz, por meio da utilização a implementação de controles internos, a presente pesquisa desenvolvida numa empresa rural tem como problemática responder o seguinte questionamento: como a utilização de controles internos, de cunho gerencial, auxiliam na tomada de decisão dos gestores rurais?

Dessa forma, visando responder a problemática levantada, a presente pesquisa terá como objetivo geral: analisar como a utilização de controles internos gerenciais auxiliam no processo decisório os gestores de uma empresa do ramo rural. Como objetivos específicos tem-se os seguintes: mapear os controles internos e gerenciais utilizados na empresa rural; averiguar a percepção dos gestores quanto à utilização dos controles empregados pela empresa no processo decisório e propor controles gerenciais que auxiliem na gestão da empresa em análise e otimize o processo decisório dos gestores.

No entanto, justifica-se o presente estudo devido ao novo contexto do mercado globalizado que as empresas estão inseridas, uma vez que estas necessitam profissionalizar e aprimorar seus processos gerenciais, visando desenvolver competências para aumentar as suas oportunidades de competir. Logo, a utilização de controles internos e gerenciais mais precisos e informações oportunas, para o desenvolvimento de suas atividades precisam prepará-la para as constantes mudanças do cenário econômico, uma vez que nesta perspectiva ter controles internos e gerenciais eficientes auxilia os gestores na tomada de decisão e posiciona a empresa frente aos concorrentes. Ainda, o presente estudo justifica-se devido à necessidade de demonstrar aos produtores a relevância da utilização dos controles internos e gerenciais como ferramenta de gestão destinada a auxiliar na tomada de decisão, visando à minimização de incertezas e a maximização da capacidade econômica e financeira das empresas rurais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste trabalho estão apresentadas os principais teorias e fundamentos necessários ao desenvolvimento do mesmo, apresentando suporte teórico para os estudos, análises, reflexões e resultados, sobre as informações coletadas, por meio dos conceitos e ideias dos especialistas da área.

2.1 Empresas Rurais

Diante das mudanças e das novas dinâmicas dos negócios agropecuários e também dos demais setores econômicos do país, o ambiente de trabalho do produtor pode ser denominado como empresa rural, no qual está possui como características a exploração da capacidade produtiva do solo por meio da terra, criação de animais e da transformação de determinados produtos agrícolas (MARION, 2010).

A empresa rural pode ser conceituada como uma de unidade de produção que utiliza fatores de produção como: terra, máquinas, insumos, etc., ou seja, um elevado nível de capital de exploração e um alto grau de comercialização, sendo caracterizada pela exploração da capacidade produtivas do solo por meio do cultivo da terra, da criação de animais e da transformação de determinados produtos agropecuários; possuindo como objetivo a sobrevivência, o crescimento e o lucro (HERDT, 2016).

Ainda segundo Herdt (2016), o campo de atividade de uma empresa rural está dividido em três grupos: Produção Vegetal – Atividade Agrícola, Produção Animal – Atividade Zootécnica e Indústrias Rurais – Atividade Agroindustrial produção vegetal, produção animal e indústrias rurais.

Para Mazzioni (2007), as empresas rurais são administradas por um empresário rural, o qual se encontra encarregado por tomar decisões dentro do processo produtivo, assumindo os riscos existentes na atividade, sendo este o responsável por determinar sobre os aspectos internos e externos da empresa. Ademais, os fatores internos estão ligados diretamente para a produção agropecuária, já os fatores externos estão correlacionados com o fato de tomar a decisão de qual melhor mercado e momento de venda de seus produtos.

Dessa forma, a empresa rural exige tomada de decisões e a aplicação dessas decisões, assim como o seu gerenciamento, tanto no que se refere ao ambiente interno como externo. Para isso, a ferramenta de controle e informação auxilia no processo de gestão, na apuração de custos e resultados, além de identificar quais os produtos mais rentáveis, avaliando o desenvolvimento do patrimônio, proporcionando informações úteis e confiáveis aos usuários, que é denominada como contabilidade rural (MAZZIONI, 2007).

2.2 Contabilidade Rural

A contabilidade rural é uma ferramenta pouco utilizada pelos gestores rurais, o que por consequência dificulta a tomada de decisões. A mesma possui benefícios e vantagens por meio da sua implantação e utilização, proporcionando aos gestores, práticas administrativas eficientes que auxiliam na tomada de decisão, consequentemente aumentando a lucratividade e a rentabilidade (GRAINER, 2017).

Para Iudícibus (2010), a contabilidade tem como objeto o patrimônio das entidades, independente se ele for resultado de consolidação, ou se for da subdivisão em parcelas menores que mereçam um acompanhamento nas suas variações e mutações, e ainda se é pessoa física ou jurídica.

Segundo Mazzioni (2007), a contabilidade rural, dentre outras, possui como finalidades centrais: controlar o patrimônio das empresas rurais, direcionar as operações agrícolas e pecuárias, mensurar o desempenho econômico-financeiro de cada atividade produtiva, apurar o resultado das empresas rurais, auxiliar na tomada de decisões no planejamento da produção, das vendas, dos investimentos, prever as projeções de fluxos de caixa e necessidades de créditos, fornecer informações sobre o patrimônio e resultado econômico – financeiro, aos usuários das informações contábeis.

Sendo assim, a contabilidade rural é uma importante aliada na tomada de decisões, sendo relevante na administração moderna e na gestão de negócios. Logo, a gestão das empresas deve levar em consideração os dados fornecidos pela contabilidade para o processo decisório pelos gestores (RODRIGUES, 2011).

Assim, com a utilização da contabilidade rural, a empresa passa a usufruir das funções que esta disponibiliza, como os relatórios gerenciais, controles internos gerenciais, controle de custos, antecipar condições de mercado, previsão de necessidade de recursos, consultoria, gestão estratégica da propriedade, entre outros (MAZZIONI, 2007).

Noutras palavras, Crepaldi (2011) destaca entre as finalidades da contabilidade rural, a orientação das operações realizadas no meio rural, medição do desempenho de cada atividade produtiva individualmente, o apoio ao processo de decisões sobre investimentos, ou sobre a necessidade de recursos, controlar transações financeiras e permitir o comparativo de resultados, bem como, auxílio no controle das despesas pessoais.

Por fim, Marion (2010) argumenta que a contabilidade rural está relacionada às entidades rurais e ao controle e planejamento das atividades desenvolvidas no meio rural, visando contribuir com a mensuração e análise dos resultados e no acompanhamento do desempenho individual dessas atividades.

2.3 Contabilidade Gerencial

Ao compreender o que é contabilidade gerencial, primeiramente, torna-se necessário retomar ao conceito de contabilidade geral, pois a contabilidade gerencial tem sua base constitutiva nesta. Assim sendo, Coelho e Lins (2010), apontam que a contabilidade é a ciência que tem por objetivo o estudo das variações quantitativas e qualitativas ocorridas no patrimônio das entidades utilizando um conjunto de técnicas para controlar o patrimônio das organizações mediante a aplicação do seu grupo de princípios, técnicas, normas e procedimentos próprios, medindo, interpretando e informando os fatos contábeis aos donos das empresas.

Diante do crescimento elevado das atividades comerciais, agregadas a complexidade dos macros e micro ambientes, a contabilidade gerencial elevou seu grau de importância dentro das instituições, passando a ser relevante no processo decisório e caracterizando-se com um propósito de várias técnicas que auxiliam os gestores no processo decisório (GUTH, 2013).

Segundo Santos et al., (2016), a contabilidade gerencial é definida como sendo uma atividade que auxilia na elaboração de sistemas de gestão de desempenho, no planejamento, na tomada de decisão e fornece análises de relatórios financeiros e de controle que auxiliam na gestão e na implementação estratégica, podendo mensurar, identificar, analisar, acumular, preparar, interpretar e comunicar informações processuais, auxiliando os gestores a alcançar seus objetivos.

Desta maneira, salienta-se que a contabilidade gerencial possui uma associação direta com a tomada de decisão, estando ligada abertamente ao controle interno gerencial, dessa forma a contabilidade gerencial é um controle de sistemas da empresa, que ajuda a melhorar o desempenho da mesma (MORAIS, 2015). De acordo com Parisi (2011, p, 09), “a contabilidade gerencial tem uma importante contribuição para o processo decisório, uma vez que as decisões, na maioria das vezes, contemplam julgamentos e recomendações por ela oferecidos”.

Ainda, Frezzatti et al. (2009), defendem a importância da utilização dos artefatos da contabilidade gerencial para a melhoria da condição das atividades gerenciais da empresa como elemento vital e motivacional para o desenvolvimento e que a contabilidade gerencial é decisiva na sustentabilidade das entidades.

2.4 Controles Internos Gerenciais

Administrar uma empresa é tomar decisões continuamente e favoráveis sobre o que, quanto, como e para onde produzir. No entanto, para isso torna-se indispensável saber qual a viabilidade econômica da atividade desenvolvida e por isso a necessidade dos controles internos gerenciais, pois é eles que vão demonstrar o valor das despesas, custos, receitas e resultados, além de auxiliarem na tomada de decisão (MIOTTO, 2016).

Segundo Morais (2015), o controle interno como sendo um sistema que compreende o plano de organização, os deveres e responsabilidades de todos os métodos e medidas, busca a finalidade de: salvaguardar os ativos, verificar a exatidão e fidelidade dos dados e relatórios contábeis e de outros dados operacionais, desenvolver eficiência nas operações e comunicar e estimular o cumprimento das políticas, normas e procedimentos administrativos.

Noutra perspectiva, os controles internos podem ser caracterizados como contábeis ou administrativos: os contábeis compreendem um plano de organização e todos os métodos e procedimentos e se estão vinculados diretamente com a proteção dos bens e a precisão dos registros contábeis. Já os administrativos, abrangem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos ligados a eficiência operacional e obedecem as diretrizes administrativas, que frequentemente relacionam-se indiretamente com os registros contábeis (PERAZZOLI, 2009).

Na visão de Miotto (2016), os controles internos gerenciais auxiliam os gestores na tomada de decisão, pois evidencia a situação atual da empresa, constatando se é o momento de expandir seus negócios ou retrair, a hora de amenizar os custos e despesas, buscar recursos de terceiros, objetivando sempre um melhor planejamento para a empresa, para que assim possa atingir seus resultados almejados.

2.5 Gestão empresarial e o processo decisório

O conjunto de decisões e ações tomadas para ajudar uma organização a atingir seus objetivos é sua estratégia. Assim, planejar é tanto o processo de formular objetivos quanto de formular estratégias (GEORGE; JONES, 2008). Nesse sentido, papel da informação contábil dentro de uma empresa acaba sendo o facilitador para o desenvolvimento e a implementação das estratégias gerenciais. Para Reynolds e Stair (2011), a informação valiosa deve ser acessível, exata, completa, ter enfoque econômico, flexível, relevante, confiável, segura, simples, ser apresentada em tempo hábil e possível de ser verificada.

Com isso, para que os gestores possam ter mais assertividade no processo decisório e que a gestão da organização seja mais eficaz, as informações contábeis e os controles gerenciais devem estar presentes de forma habitual nos processos organizacionais. Neste íterim, Guth (2013) pontua que o processo decisório é peça fundamental dentro de uma empresa, ao qual o autor aborda que tomada de decisão e a administração são “sinônimos”, devido a existir pouquíssimas atividades gerenciais que não contornem de alguma forma a tomada de decisão, uma vez que, o início de uma gestão se dá na habilidade de evidenciar as necessidades informacionais da empresa.

Amorim (2015) aborda que a informação contábil para fins de tomada de decisão deve integrar-se aos demais sistemas de gestão informacional da empresa, de modo a compartilhar dados diversos que possam ser cruzados e gerar relatórios específicos que contribuam de forma fundamental para a análise e posterior tomada de decisão, o objetivo final deste processo contábil é suprir o gestor de informações valiosas que sirvam de apoio ao processo decisório.

Dessa forma, Padoveze (2000) elucida que o gerenciamento contábil está diretamente ligado as informações contábeis necessárias para o controle e acompanhamento e o planejamento da empresa, sendo usado pelos gestores. O autor destaca que a contabilidade gerencial está relacionada ao fornecimento de informações para os administradores, pois são eles que estão dentro das organizações e são responsáveis pela direção e controle de suas operações.

Na concepção dos autores Crepaldi (2011) e Marion (2010), os gestores dos estabelecimentos ou entidades rurais devem buscar maximizar os resultados das atividades desenvolvidas e observar as orientações das normativas contábeis. A contabilidade, neste contexto, torna-se instrumento de apoio para a mensuração e controle dos resultados das atividades, identificando a rentabilidade e o desempenho por atividade.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho tem como objetivo analisar como a utilização de controles internos gerenciais auxiliam no processo decisório dos gestores de uma empresa do ramo rural apresenta-se como um estudo de caso de natureza qualitativa. Segundo Yin (2009), estudo de caso é uma investigação empírica de um fenômeno contemporâneo dentro de um contexto da vida real, sendo que os limites entre o fenômeno e o contexto não estão claramente definidos. No que tange a pesquisa qualitativa, esta pode ser definida como a que se fundamenta principalmente em análises qualitativas, caracterizando-se, em princípio, pela não utilização de instrumental estatístico na análise dos dados (VIERA; ZOUAIN, 2006; BARDIN, 2011)

Para alcance dos objetivos propostos, parte-se para uma pesquisa descritiva e explicativa com o intuito de descrever o que foi observado no ambiente pesquisado, bem como explicar os fenômenos que ocorrem neste caso específico. Segundo Yin (2009), a análise e a combinação dos dados obtidos das diversas fontes evita distorções, sobretudo as decorrentes de vieses dos informantes, e produz resultados mais estáveis e confiáveis.

Como forma de coletar dados, realizou-se uma entrevista não estruturada com os dois gestores responsáveis pela administração da empresa em análise, um responsável pela produção, vendas e gerencial e outro responsável pelo financeiro e administrativo. A entrevista teve como intuito averiguar a percepção destes quanto à ligação dos controles utilizados pela empresa no processo decisório. Yin (2009) aborda que a entrevista não estruturada funciona como conversações livres sobre o tema, fluindo de acordo com o interesse do entrevistador.

Ainda na coleta de dados utilizou-se da técnica documental, no qual se verificou nos relatórios e controles gerenciais as informações necessárias à tomada de decisão por parte dos gestores, as quais também serviram para a proposição de novos controles para a empresa estudada. Os documentos analisados foram os relatórios financeiros, de estoque e gerenciais. Segundo Oliveira (2007), a pesquisa documental recorre de materiais que ainda não receberam tratamento analítico, ou seja, as fontes primárias. No entanto, observa-se que na pesquisa documental, o trabalho do pesquisador requer uma análise mais cuidadosa, visto que os documentos não passaram antes por nenhum tratamento científico.

Como análise dos dados, utilizou-se a técnica descritiva e explicativa, que por meio das informações coletadas no ambiente de pesquisa pela observação e pela entrevista realizada pelos gestores. Assim, faz-se uso da análise interpretativa dos dados como forma de analisar os controles internos mapeados descrevendo e explicando o comportamento destes no processo decisório.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

O presente estudo foi realizado em uma empresa rural situada na região central do Rio Grande do Sul, na qual os dados foram coletados por meio de uma entrevista não estruturada com os gestores da empresa, uma vez que a administração desta é composta por dois sócios, um na parte administrativa e financeira o outro responsável pelo setor de produção, vendas e gerencial.

Estruturalmente, a empresa em análise possui uma área total de 3.500 hectares, em que a principal atividade produtiva é a soja como cultura de verão, abrangendo uma área produtiva de 3.000 hectares, os outros 500 hectares são para utilização de gado de corte. No inverno, toda a área é utilizada para a criação do gado de corte, otimizando assim os recursos disponíveis durante o período sazonal.

Ainda, a presente empresa tem como *staff* outra organização, responsável pela integração das informações por meio de modelo de gestão consolidado que proporciona a profissionalização do negócio utilizando conceitos atuais de produção de grãos, gestão de pessoas, psicologia organizacional, gestão financeira, planejamento tributário e governança corporativa. Além disso, esta fornece soluções de controle para todas áreas de gestão da empresa, desde o planejamento técnico e operacional da lavoura até a estruturação da sucessão dos negócios e patrimônio para as próximas gerações, voltado exclusivamente para o ramo agrícola com atuação nos segmentos de serviços, soluções em informações e produção de grãos.

No entanto, a empresa em análise faz parte de um setor importante da economia brasileira, pois, embora o setor componha pouco mais de 5% do PIB brasileiro na atualidade, este é responsável por quase R\$100 bilhões em volume de exportações em conjunto com a pecuária, segundo dados da Secretária de Relações Internacionais do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (SRI/Mapa), sendo, portanto, a produção agrícola uma das principais responsáveis pelos valores comerciais do país (EMBRAPA, 2017)

Ainda, conforme pesquisa realizada, nos últimos 20 anos, a produção de soja no Brasil teve um crescimento anual de 3.5 milhões de toneladas, o que representa um acréscimo de 13,4% a cada ano. A produção brasileira em 1996/1997 era de 26 bilhões de toneladas, já em 2015/2016 passou para 95 bilhões de toneladas. De acordo com as avaliações da Embrapa Soja, com os dados da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab) o aumento da produção tem relação direta com o aumento da produtividade e da área cultivada. A área cultivada cresceu um milhão de hectares por ano e o aumento da produtividade foi de aproximadamente 34 kg por hectare por ano (EMBRAPA, 2017).

Ainda com os dados da Embrapa Soja (2017), pode-se observar que o aumento da produção não ocorreu somente em função do aumento da área produzida, mas também pelo aumento na produtividade, sendo uma medida de eficiência, porque representa mais quilogramas de grãos por área produzida. Correlacionando a safra 2016/2017 com a 2015/2016, pode-se observar um aumento de 600 mil hectares em área cultivada e de 468 quilograma por hectare em rendimento, resultando em uma produção de 17,6 milhões de

toneladas superior. Sendo assim, do total produzido nos 33 milhões de hectares de soja, cerca de 2 milhões de toneladas vieram do aumento da área, e o restante (15,6 milhões de toneladas) foi resultado do aumento da produtividade.

Diante do cenário exposto percebe-se que as empresas agrícolas necessitam de constantes controles gerenciais, visto que estes desempenham um importante papel na gestão organizacional, fornecendo informações que possibilitam o planejamento e auxiliam na tomada de decisão, contribuindo para a transformação das propriedades rurais em empresas com capacidade de acompanhar as evoluções do setor.

4.1 Mapeamento dos controles internos gerenciais

Como forma de demonstrar os controles utilizados pela empresa rural, realizou-se um mapeamento dos principais controles usados, por meio da percepção dos gestores a tomada de decisão, chegando-se aos seguintes: controle de gestão pessoal, controle de custos para produção, controle de produtividade, controle de estoque, controle financeiro e controle de mercado.

Por meio da entrevista realizada, os gestores salientaram a grande importância dos controles internos utilizados na empresa, no qual os mesmos auxiliam na administração e na tomada das decisões, citando a necessidade de manter cada um destes controles, conforme Quadro 1:

Quadro 1: Controles Gerenciais Utilizados pela Empresa

Controle de Gestão Pessoal	É por meio deste que acontece a contratação ou desligamento dos colaboradores, além de um possível remanejamento deste, pois este controle possibilita analisar em qual das áreas o colaborador poderia ter um maior potencial, ou seja em qual setor ele mais se destaca; no que tange as demissões, este controle auxilia para que o processo decisório fique mais assertivo, possibilitando um planejamento da carreira do empregado dentro da empresa e não simplesmente demitindo o mesmo, conseguindo resgatar o colaborador, auxiliando na tomada de decisão do setor pessoal.
Controle de custos para produção	É por meio deste que se tem toda a análise dos gastos reais para a produção por hectares, podendo observar qual das áreas é mais carente de nutrientes, necessitando uma maior atenção, buscando a recuperação dos nutrientes daquela área, podendo-se assim fazer um planejamento dos custos e direcionando investimentos.
Controle de Produtividade	Com este controle visualiza-se o que cada área produziu, observando a capacidade produtiva da mesma de acordo com a localização, qualidade do solo, podendo realizar correções no solo para que todas as áreas tenham uma boa produtividade.
Controle de estoque	Este controle serve para administrar as vendas da empresa, tendo o controle de saldos, controlando o que está sendo comercializado, podendo projetar ou efetuar negociações futuras e prevendo o momento certo da comercialização.
Controle Financeiro	É por meio deste que ocorre a gestão financeira da empresa, necessário para o planejamento das ações que envolvem as entradas e saídas de recursos monetários da organização. Ainda, este controle auxilia no processo decisório quanto a necessidade da empresa buscar recursos junto as instituições financeiras para a produção ou o momento de investir em patrimônio, tanto no setor de maquinários, implementos e equipamentos agrícolas e benfeitorias, como no setor de imóveis rurais.
Controle de mercado	É por meio deste que pode-se observar o que o mercado está buscando para comercialização, qual melhor variedade a cultivar, o qualidade que está sendo mais desenvolvida no mercado, podendo produzir o produto desejado antecipadamente.

Fonte: Dados da Pesquisa.

Dessa forma, conforme Quadro 1 observa-se a importância destes controles para a empresa rural, pois são com base nas informações geradas nestes controles, que os gestores

realizam a tomada de decisão dentro da empresa, podendo concluir se os recursos estão sendo obtidos e aplicados de maneira efetiva e eficientemente buscando a realização dos objetivos da empresa rural.

No tange os resultados, combinando estes controles internos, pode-se gerar o fluxo de caixa, sendo este uma ferramenta importante para a tomada de decisão na empresa. De acordo com Silva (2005), esta ferramenta permite avaliar as opções de investimentos e os agentes de provocam as mudanças da situação financeira das empresas, as formas de aplicação do lucro gerado pelas operações e as causas das variações de capital de giro.

Para Tofoli (2008), o fluxo de caixa é um instrumento pelo qual são planejadas as entradas e as saídas de dinheiro do caixa da empresa. Funcionando como uma agenda sofisticada onde são registrados todos os recebimentos esperados e pagamentos programados, num certo período. Após a análise dos processos e controles existentes na empresa em análise, elaborou-se o fluxo como este é formado até a tomada de decisão. As informações geradas pelo controle de custos de produção, controle de gestão pessoal e o controle financeiro, geram o fluxo de caixa, sendo que este por sua vez auxilia na tomada das decisões dentro da empresa.

Segundo Frezatti (1997), o Fluxo de Caixa é de fácil compreensão para todos os interessados. Dando condições para a tomada de decisões com relação aos recursos, tornando a empresa mais competitiva e proporcionando um ambiente adequado para a atração de investimentos e, também, para a obtenção de financiamentos, tanto no presente como para o futuro.

Assim, diante do cenário de competitividade do setor agrícola, possuir um controle apropriado e principalmente, possuir um sistema de custos de produção que forneça informações que auxiliem na tomada de decisões rápidas e objetivas é fundamental para o sucesso das empresas rurais (LOPES et al., 2004). Conforme Fassio et al., (2006), apontam que a compreensão dos gastos, com vistas ao controle e redução dos custos de produção, cujo conhecimento e entendimento são essenciais para o efetivo controle da atividade rural e indispensável para o processo de tomada de decisão nestas organizações.

4.2 Utilização dos Controles internos no processo decisório

Conforme definição de Berry, Broadbent e Otley (2005), o controle gerencial é o processo pelo qual os gestores asseguram que, os recursos necessários à organização são obtidos e utilizados eficiente e eficazmente no cumprimento dos objetivos da empresa. Também este pode ser definido pelo processo de guiar a organização para padrões viáveis de atividade em um ambiente em mudança e possibilitar um processo decisório mais assertivo.

Com base na entrevista realizada e análise dos relatórios dos controles internos utilizados na empresa rural, os gestores destacam a importância dos controles internos na empresa para o processo decisório, pois estes representam ferramentas eficazes no gerenciamento das atividades empresariais. Na presente organização, estes são separados por atividades: de produção, administrativas e gerenciais.

Para as atividades de produção, a empresa utiliza-se dos seguintes controles no processo decisório: o controle de custos de produção, controle de produtividade e controle de mercado. Dessa forma, as informações são analisadas em conjunto com o *Staff* da empresa em análise estando este, diretamente em contato com o setor de produção, o qual alimenta os controles e gera informação para a tomada de decisão. No que tange os controles de custos de produção, analisa-se todos os insumos utilizados para a produção do produto, alimentando

este controle a cada gasto realizado, obtendo-se um custo de produção por safra, por área total ou por hectare produzido.

Quanto aos controles de produtividade, estes são alimentados a cada colheita, pois é neste momento que se obtém o quanto produziu por safra, por área total ou por hectare. Também é por meio deste controle que os gestores tomam a decisão de qual variedade do produto deve cultivar, em qual área cultivar, sempre buscando uma maior produtividade, pois quanto maior a colheita, maior poderá a receita da empresa.

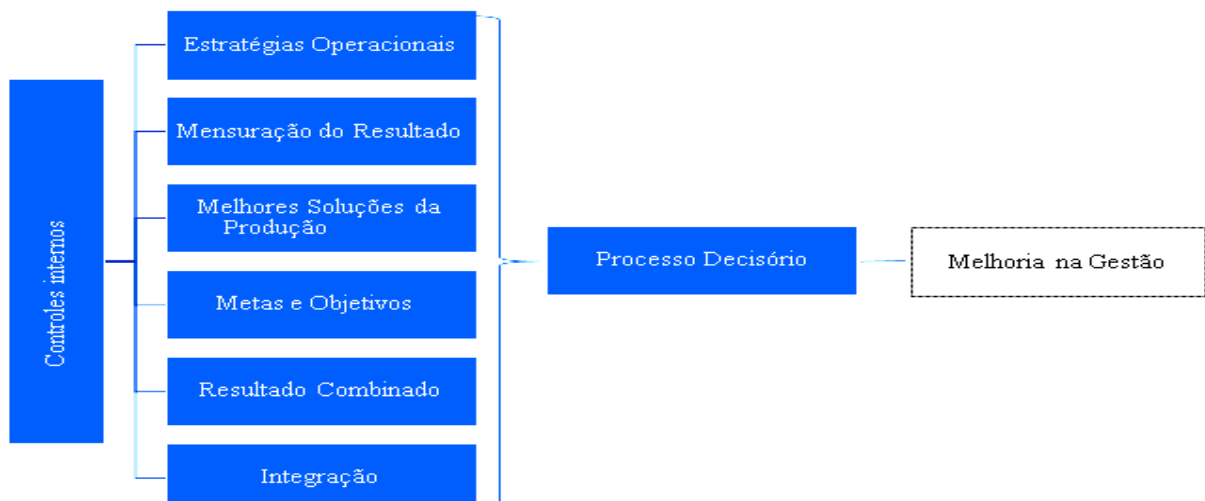
No controle de mercado, o agrônomo juntamente com os gestores realizam estudos de viabilidade econômica, integrando este com o controle de produtividade, qual a necessidade de informações do mercado atual, qual a variedade que mais produziu, qual a melhor área pra produzir está variedade, qual a necessidade desta variedade, observando sempre o que o mercado está oferecendo, proporcionando e exigindo, para só após tomar decisões de o quanto investir.

Na atividade administrativa, o controle financeiro gera um fluxo de caixa diário, no qual todas as receitas, despesas, investimentos, financiamentos são lançadas fornecendo o saldo diário de caixa, bancos, clientes, fornecedores. Dessa forma, este controle auxilia os gestores na tomada de decisão, uma vez que é por meio deste que se decide o momento de investir, buscar recursos, realizar vendas e compras e tornar mais eficaz a gestão financeira da organização.

No que tange a atividade gerencial tem-se o controle de estoque: este sendo base das vendas, em que pode-se tomar a decisão do quanto vender, este é alimentado somente no período da colheita, gerando saldo do produto colhido, sendo que a cada venda realizada é lançada reduzindo está quantidade, podendo a qualquer momento visualizar a quantidade de produto que a empresa possui.

Na Figura 1 tem-se as variáveis que, por meio dos controles internos, influenciam no processo decisório e consequentemente melhoram a gestão organizacional da empresa em análise.

Figura 1: Controles Internos na Melhoria de Gestão



Fonte: Elaborado pelo autor

Por meio da Figura 1 elaborou-se a integração dos controles da empresa, tendo como base as variáveis que podem maximizar a gestão organizacional da mesma. Dessa forma, entende-se que tais ações facilitam o entendimento e interpretação dos controles utilizados, o que, em parte, auxilia o gestor na tomada de decisão.

Para Miotto (2016), os controles gerenciais servem de base para a tomada de decisões, pois auxiliam diretamente os gestores a decidir o momento certo de expandir seus negócios e o momento de retrain, o momento de amenizar os custos e despesas, buscar recursos de terceiros, visando sempre o melhor planejamento para a empresa possa atingir seus objetivos. Para que isso aconteça precisa-se de controles internos bem planejados, claros, completos e integrados, para que se possa ter consistência nas pretensões das gerências, uma vez que, quanto mais eficiente forem os controles da empresa, mais confiáveis serão as informações mensuradas para o processo decisório e a criação de estratégias de sustentação organizacional.

4.3 Proposição de Controles gerenciais para a gestão e tomada de decisão

De acordo com o CGMA[®] (2016, p. 8), “a Contabilidade Gerencial é fonte, análise, comunicação e uso da informação financeira e não financeira relevante para a decisão, com o objetivo de gerar e preservar valor para as organizações”. Desta forma tange-se que a Contabilidade Gerencial pode ser considerada como uma ferramenta de auxílio à sobrevivência das empresas. Para que isso aconteça se faz necessário o uso de controles gerenciais, sendo que estes podem ser divididos em tradicionais e modernos, além de poderem ser classificados em estágios, como proposta pelo *International Management Accounting Practice - IMAP 1* (REIS; TEIXEIRA, 2013).

Sendo assim, para que a empresa rural possa melhorar seus controles internos gerenciais, propõe-se nesta seção alguns controles que atrelados ao sistema de gerenciamento da organização, pode complementar ainda mais todo o sistema de produção, administrativo e gerencial da empresa. Além disso auxilia os administradores na gestão e na tomada de decisão, para que a empresa rural possa atingir cada vez mais suas metas e objetivos almejados.

Ademais, por meio da entrevista realizada aos gestores, estes salientaram a necessidade e a importância dos controles utilizados para a empresa na tomada de decisão, o qual pontuaram que em alguns setores, como o contábil e o de compras ainda possuem uma carência de informações.

Contudo, percebe-se que o uso de técnicas contábeis considera-se como sendo um diferencial, devido aos benefícios das informações geradas, pela sua importância e também pela gestão das atividades desenvolvidas pelas empresas. No momento da tomada de decisão é papel da contabilidade o fornecimento de informações relevantes que auxiliam os gestores na tomada de decisão (KRUGER, et al., 2009)

Nesta perspectiva, ao analisar a necessidade de informação comentada, propõe-se para a empresa em análise um controle contábil e um controle de gerenciamento de compras buscando um melhor preço, no qual os gestores complementariam ainda mais os controles já utilizados, podendo tomar decisões mais assertivas e integradas e possibilitando a criação de estratégias que fomentem ainda mais o negócio.

Observa-se todo o ciclo realizado na empresa, iniciando com os controles internos gerando informações para a captação de recursos, para possível realização das compras, sendo assim, começando o processo de produção, gerando um controle contábil, para possível realização das vendas. Este representa o ciclo operacional da empresa, no qual os processos se

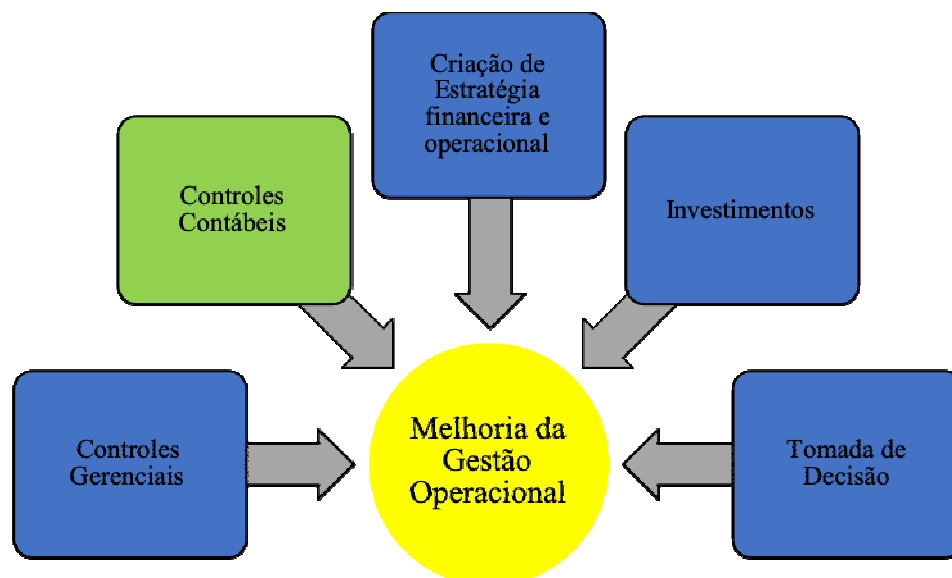
integram um a um, demonstrando que os controles internos são base para qualquer decisão a ser tomada pelos gestores na empresa.

Neste contexto, para Souza (2018), o controle contábil consiste num conjunto de procedimentos e instituídos na empresa com o objetivo de permitir a salvaguarda da integridade do seu patrimônio, assegurar a condução eficiente dos negócios, executar as transações de acordo com as políticas definidas, prevenir e detectar erros, omissões, fraudes, além de conseguir o máximo de rigor dos registros contábeis, garantindo o cumprimento da lei e assegurando a preparação de informações financeiras confiáveis. Sendo assim, a contabilidade é uma ferramenta fundamental de controle de uma empresa.

Na visão de Schuh, Pizzutti e Vieira (2018), o controle de compras, consistem ferramentas utilizadas na coleta de dados de tudo que for relativo as compras de uma determinada empresa, começando do orçamento até a respectiva compra. Sendo assim, o uso deste controle como ferramenta fornecerá um relatório gerencial que relacionará todas as informações da área.

Na estruturação dos controles existentes juntamente com a proposição dos controles contábeis para melhorar o processo decisório, tem-se a integração dos controles gerenciais para a melhoria da gestão operacional, uma vez que esta necessita estar alinhada com as estratégias operacionais para melhor controle e mensuração dos resultados. Na Figura 2 tem-se as variáveis, que integradas, influenciam na gestão operacional da empresa em análise.

Figura 2: Variáveis que influenciam na Gestão Operacional da Empresa.



Fonte: Elaborado pelos autores.

Na Figura 2 demonstra-se a proposição dos controles contábeis, servindo como integração as demais, auxiliando a gestão e a tomada de decisão na empresa. Segundo Gonçalves e Baptista (2010), estes definem os controles contábeis como sendo métodos especialmente desenvolvidos para coletar, registrar, acumular, resumir e analisar todos os fatos que afetam a situação patrimonial de uma empresa e dessa forma, os controles contábeis auxiliaram na geração de informações para melhoria de gestão e tomada de decisão da empresa.

Por fim, a proposição dos controles no presente estudo demonstrou a necessidade e importância de serem desenvolvidos dentro das empresas, auxiliando os gestores na gestão e na tomada de decisão. No entanto, vale salientar que, por mais eficientes que sejam os controles existentes ou propostos, estes necessitam de constantes aperfeiçoamentos e um planejamento, capaz de alinhar os planos e estratégias empresariais à gestão organizacional na maximização dos resultados esperados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa teve como objetivo analisar como a utilização de controles internos gerenciais auxiliam os gestores na tomada de decisão de uma empresa rural. Para tanto, buscou-se conhecer os controles internos já utilizados na empresa rural e como estes auxiliavam os gestores na tomada de decisão. O estudo teve enfoque qualitativo, sendo realizado por meio de uma pesquisa descritiva e explicativa, cujo a coleta de dados foi realizada por meio de entrevistas não estruturadas com os gestores e da utilizou-se de técnicas documental, verificando nos relatórios e controles gerencias as informações necessárias à tomada de decisão por parte dos gestores.

Assim, as informações coletadas permitiram uma análise e observação no que tange ao desenvolvimento e utilização dos controles internos já existentes na empresa rural, demonstrando que estes controles servem de base para as decisões tomadas no dia a dia dos gestores, por meio da geração de informações que possibilitam um processo de decisão mais eficiente frente as adversidades encontradas.

Dessa forma, mediante o desenvolvimento desta pesquisa, percebeu-se que a empresa já possui controles internos, uma vez que estes são alimentados pelos gestores e possibilitam a geração de informações relevantes e demonstram a importância da utilização dos mesmos na gestão operacional e financeira da organização. No entanto, denota-se uma necessidade de criação e implantação de novos controles internos, como por exemplo os controles contábeis propostos neste estudo, os quais forneceriam informações relevantes para um processo decisório assertivo e com um viés contábil financeiro, além da integração entre as áreas, o que facilitaria um mapeamento das atividades e criação de ações de planejamento e estratégias de sustentação.

Ainda, conclui-se que os controles advindos da contabilidade fornecem uma sistemática de informações sobre o patrimônio da empresa, encontrando nas ferramentas gerenciais sua forma mais elevada. As informações relevantes, sob a perspectiva gerencial, são os subsídios essenciais para a tomada de decisões da administração do negócio. Nesse sentido, o gerenciamento da informação contábil à serviço da administração da entidade, possibilita uma gestão mais efetiva, por meio da integração de dados gerenciais para o planejamento, a organização, a execução, a avaliação e o controle adequados da organização, através de um sistema de contábil de controle.

Ademais, conclui-se também, por meio dos achados nesta pesquisa, que o resultado do processo de controle serve como base para medir o desempenho com exatidão e regular a eficiência e a efetividade organizacional. Logo, ao executar os controles existentes, os gestores podem decidir quais objetivos irão medir, se pertinentes à produtividade, qualidade ou capacidade de responder aos clientes e a partir disso integrar os sistemas de controle para que estes forneçam dados necessários a avaliação do desempenho da empresa. Contudo, percebeu-se ainda que a função de controlar também possibilita aos administradores avaliar

como estes estão desempenhando suas funções gerenciais de planejar, organizar e liderar, para que possam ter condições de melhorar o processo decisório.

Por fim, no que tange as limitações deste estudo, as mesmas estão atreladas a brevidade de tempo para execução da pesquisa proposta, uma vez que o acesso às informações na empresa pesquisada não se apresentou como um fator limitante. Para estudos futuros, recomenda-se a aplicação dos controles já existentes com os propostos, como forma de avaliar o desempenho da empresa em análise, tendo por base a criação de indicadores e até mesmo a utilização de ferramentas gerenciais que possibilitem quantificar os resultados advindo dos controles gerenciais e se estes impactam no resultado financeiro e operacional da organização.

REFERÊNCIAS

- AMORIM, D. F. B. A Importância Da Contabilidade Gerencial Para A Gestão Dos Negócios. **Revista Científica Semana Acadêmica**, v. 1, n. 1. p. 1-24, 2015.
- BERRY, A. J.; BROADBENT, J.; OTLEY, D. **Management control: theories, issues and performance**. 2 ed. New York: Palgrave Macmillan, 2005.
- BEUREN, I. M.; MAGRO, C. B.; DIAS, D. R.; Uso de Sistemas de Controle Gerencial no Processo Decisório em Hospitais: uma Comparação entre os Gestores Administrativos e os Gestores do Corpo Clínico; **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 8, n. 20, p. 65-83, 2014.
- CHARTERED Global Management Accountant® (CGMA®). (2016). **Princípios globais de contabilidade gerencial**. Disponível em: <<https://www.cgma.org/content/dam/cgma/resources/reports/downloadabledocuments/principios-globais-de-contabilidade-gerencial-1.pdf>>. Acesso em: 03 jul. 2018.
- COELHO, C. U. F.; LINS, L. S.; **Teoria da Contabilidade: abordagem contextual, histórica e gerencial**. São Paulo. Atlas, 2010.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade rural: uma abordagem decisória**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- EMBRAPA; Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. **Produção de soja no Brasil**. Disponível em: <https://www.embrapa.br/busca-de-noticias/-/noticia/25242861/producao-de-soja-no-brasil-cresce-mais-de-13-ao-ano-18/07/17>.
- FASSIO, L. H., REIS, R. P., E GERALDO, L. G. Desempenho técnico e econômico da atividade leiteira em Minas Gerais. **Ciência e Agro tecnologia, Lavras**, v.30, n.6, p.1154- 1161, 2006.
- FIGUEIREDO, S.; Contabilidade e Gestão Empresarial: a Controladoria. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v 14, n. 93, 1995.
- FREZATTI, F.; JUNQUEIRA, E. R.; NASCIMENTO, A. R. do; RELVAS, T. R. S. Proposta de tratamento abrangente dos problemas relacionados ao orçamento: análise substantiva com utilização da Grounded Theory. In: XXXIII Encontro da ANPAD, 2009, São Paulo. **Anais XXXIII Encontro da ANPAD**, São Paulo/SP, 2009.
- FREZATTI, F.; **Gestão do fluxo de caixa diário: como dispor de um instrumento fundamental para o gerenciamento do negócio**. São Paulo: Atlas, 1997.
- GEORGE, J. M.; JONES, G. R.; **Administração Contemporânea**; MC Gran Hill, 2008.
- GONÇALVES, E. C.; BAPTISTA, A. E. **Contabilidade Geral**. 7 ed. Atlas: São Paulo, 2010.
- GRAINER, C. C.; TRAVESSINI, D.; KUSBICK, F. A.; WINCK, C. A. Uso dos Controles Gerenciais, no processo de tomada de decisão nas propriedades rurais de atividade leiteira. **Visão**, v. 6, n. 1, p. 07-26, 2017.
- GUTH, S. C.; As Decisões Financeiras e a Gestão do Controle. **Revista Brasileira de Gestão e Inovação**, v. 1, n. 1, 2013.
- HERDT, F. W.; **Gestão e Agronegócio: A Evolução, Empresa Rural e Administração no meio rural**; Disponível em: <https://www.webartigos.com/artigos/gestao-e-agronegocio-a-evolucao-empresa-rural-e-administracao-no-meio-rural/141064> Acesso em: 18 jun. 2018.

- IUDÍCIBUS, S.; MARTINS, E.; GELBCKE, E. R.; SANTOS, A. **Manual de contabilidade societária: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC**. São Paulo: Atlas, 2010.
- KRUGER, S. D.; MAZZIONI, S.; BOETTCHER, S. F.; A importância da contabilidade para a gestão das propriedades rurais. **Anais...XVI Congresso Brasileiro de Custos – Fortaleza - Ceará, Brasil, 03 a 05 de novembro de 2009**.
- LOPES, M. A. LIMA, A. L. R.; CARVALHO, F. M.; REIS, R. P.; SANTOS, I. C.; SARAIVA F. H. Controle gerencial e estudo da rentabilidade de sistemas de produção de leite na região de Lavras, MG. **Ciências e Agro tecnologia**, v. 28, n. 4, p.883-892, 2004.
- MARION, J. C. **Contabilidade rural: contabilidade agrícola, contabilidade da pecuária, imposto de renda - pessoa jurídica**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- MAZZIONI, Sady; ZANIN, Antônio; KRUGER, Silvana Dalmutt; BOTH, Cleide; O uso de Controles Gerenciais pelas entidades rurais. **Anais...XIV Congresso Brasileiro de Custos; João Pessoa – PB; 2007**.
- MIOTTO, I.; **A importância do Controle Gerencial para a produtor rural: foco em agroindústrias; Trabalho de Conclusão de Curso; Universidade Tecnológica Federal do Paraná; 2016**.
- MORAIS, H. A. R. de; OLIVEIRA, S. R. A. de; Controle Gerencial: Uma Análise nas empresas Contábeis da Cidade de Caicó/RN. **Revista UNEMAT de Contabilidade**, v. 4, n. 8, 2015.
- OLIVEIRA, M. M. **Como fazer pesquisa qualitativa**. Petrópolis: Vozes, 2007.
- PADOVEZE, C. L. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2000.
- PERAZZOLI, G. S.; GIASSON, O. R.; Controle Interno para auxílio de Tomada de Decisão Gerencial: Um estudo de caso em uma pequena empresa; **Electronic Accounting and Management**, v. 1, n. 1, 2009.
- PARISI, C. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.
- REIS A. M.; TEIXEIRA, A. J. C. Utilização de artefatos de contabilidade gerencial nas sociedades cooperativas agropecuárias de Minas Gerais e sua relação com porte e desempenho financeiro. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 7, n. 4, p. 355-371, 2013.
- REYNOLDS, G. W.; STAIR, R. M. **Princípios de sistemas de informação**. 9.ed. São Paulo: Cengage Learning, 2011.
- RODRIGUES, A. O.; BUSCH, C. M.; GARCIA, E. R.; TODA, W. H. **A nova contabilidade rural**. São Paulo: IOB, 2011.
- SANT'ANNA, R. de O. **Contabilidade Gerencial**. [Apostila digital]. Disponível em: <http://www.unisa.br/conteudos/6402/f1603556549/apostila/apostila.pdf>. Acesso em: 25 Jul. 2018.
- SANTOS, V.; DOROW, D. R.; BEUREN, I. M. Práticas gerencias de micro e pequenas empresas; **Revista Ambiente Contábil**, v 8, n. 1, 2016.
- SCHUH, R. A.; PIZZUTTI, C.; VIEIRA, V. A. Os efeitos da identificação com a marca do fabricante e do alinhamento do sistema de controle de vendas do canal de distribuição. **Revista Brasileira de Marketing**, v. 17, n. 2, p. 296-313, 2018.
- SILVA, E. C; **Como administrar o fluxo de caixa das empresas**: São Paulo: Atlas, 2005.
- SOUZA; E. M. C. A Contabilidade Gerencial como Ferramenta de Gestão em Uma Microempresa de Lucas do Rio Verde: Estudo de Caso da Empresa Lima Felisberto & Cia Ltda ME. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, v. 1, p. 107-146, 2018.
- TÓFOLI, I. **Administração financeira empresarial: uma tratativa prática**. Campinas: Arte Brasil, 2008.
- YIN, R. K. **Estudo de caso – planejamento e métodos**. Porto Alegre: Bookman. 2009.
- VIEIRA, M. M. F.; ZOUAIN, D. M. **Pesquisa qualitativa em administração**. 2. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2006.