

A ADEQUAÇÃO DOS SISTEMAS ENTERPRISE RESOURCES PLANNING (ERP) PARA A GERAÇÃO DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS GERENCIAIS DE NATUREZA INTANGÍVEL: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO

Autores

MARIA THEREZA POMPA ANTUNES

Universidade Presbiteriana Mackenzie

ALEX SERAFIM ALVES

Universidade Presbiteriana Mackenzie

DENISE PAULO DA SILVA

Universidade Presbiteriana Mackenzie

Resumo

O objetivo geral deste trabalho foi o de estudar a contribuição do ERP para a qualidade da informação contábil gerencial, por meio da percepção de gestores de grandes empresas brasileiras. Partiu-se do princípio que se vive em uma realidade empresarial caracterizada por um cenário mundial globalizado e competitivo em que as informações sobre o desempenho empresarial e sobre a avaliação dos intangíveis são condições necessárias para a sobrevivência das empresas. A pesquisa do tipo exploratória está baseada em uma amostra composta por 37 gestores de grandes empresas brasileiras. A análise dos dados, tratados por meio do método qualitativo, permitiu verificar que a grande maioria das empresas da amostra (86%) possui implantado um ERP e, também, que este sistema é utilizado em combinação com outros *softwares* aplicativos. Os gestores, também, em sua maioria, consideraram-se satisfeitos com as informações geradas com relação às dimensões Tempo e Conteúdo. Porém, quanto à natureza qualitativa da informação, o ERP possibilita alguma análise quando foi adotado o *Balanced Scorecard*, mas não foram obtidas informações capazes de se ter uma estimativa dos investimentos realizados nos intangíveis. Esses resultados sugerem que nessas empresas os sistemas ERP não estão adequados para suportarem as decisões estratégicas.

1. INTRODUÇÃO

A realidade empresarial atual é caracterizada por um cenário mundial globalizado e competitivo, com rápidos avanços das tecnologias de produção, informática e de telecomunicações, bem como em outras transformações que sugerem novas formas de percepção e interpretação das estruturas organizacionais (ANTUNES, 2000).

Segundo McGee e Prusak (1994), a concorrência entre as organizações atualmente baseia-se em sua capacidade de adquirir, tratar, interpretar e utilizar a informação de forma eficaz, sendo essas as empresas que os autores consideram como vencedoras. A informação se reveste, portanto, na energia que impulsiona o trabalho, de acordo com Drucker (1974).

Nesse contexto, pode-se inferir que a obtenção de vantagens competitivas por meio de informações adequadas é condição necessária para a sobrevivência das empresas, e a tecnologia surge como um fator-chave de sucesso, permitindo a diferenciação de concorrentes.

A função que se atribui à Contabilidade é a de provedora de informações aos seus usuários que permitam julgamentos, decisões, controle, avaliações ou apenas conhecimento (ANTUNES, 2004). De certo, “*a Contabilidade veio se destacando ao longo dos séculos, por ser o principal sistema de informações das entidades (...)*”, conforme afirma Iudícibus (1994 : p.7).

Assumindo-se este como o objetivo maior da Contabilidade, ele é alcançado por meio do estudo, avaliação, registro e controle do patrimônio e das mutações que nele ocorrem e na forma de relatórios, pareceres, demonstrações, quadros comparativos etc. são divulgados os resultados obtidos e a situação econômico-financeira das organizações (ANTUNES, 2004).

Por outro lado, alguns autores afirmam que o Sistema de Contabilidade Gerencial (SCG), na maioria das empresas, comprovou-se inadequado para as condições de mudanças e de desafios competitivos, tecnológicos e mercadológicos atuais (ATKINSON, BANKER, KAPLAN e YOUNG, 2000).

Os autores supracitados justificam que, tradicionalmente, os Sistemas de Informações Contábeis (SIC) são limitados e sua maior função está na guarda e no registro das informações, apresentando pouca força na tomada de decisão e planejamento estratégico, mas devendo constituir-se na estrutura fundamental para o Sistema de Informação Gerencial (SIG) que, por sua vez, constitui-se em um agrupamento de sistemas que deveriam fornecer informações para apoio gerencial.

Adicionalmente, Johnson e Kaplan (1996) e Martin (2002), advogam a necessidade de que as organizações, para atuarem num ambiente tal qual como caracterizado nos últimos anos e atingirem os resultados desejados não de simular eventos futuros que contemplem informações que dêem, também, condições preditivas, tendo em vista que um modelo basicamente financeiro não consegue propiciar as informações necessárias para dar apoio à gestão das empresas em suas maiores decisões. Enquadram-se nesse rol de informações aquelas de natureza qualitativa que resultam da ação dos elementos intangíveis que afetam o patrimônio das organizações na atualidade (KAPLAN e NORTON, (1997) e ANTUNES (2004).

Entretanto, o aspecto da geração, e conseqüente disponibilização das informações para decisões estratégicas por parte dos SIG, pode ser observado como, ainda, deficiente na visão dos autores citados e também em Wu (1983); Clarke (1997), Kaplan e Norton (1997) e Lev (2001), segundo consta em Antunes (2004).

Por outro lado, Seldin *et ali* (apud SILVA, 2005) consideram que os avanços tecnológicos devem ser incorporados pelas organizações de forma imediata, não só para garantir a sua competitividade, mas, principalmente, para garantir sua sobrevivência no mercado. Nesse sentido, Santos (2003) considera que os *softwares* desenvolvidos para integrar os diversos setores empresariais podem contribuir para prontificar a informação necessária à gestão organizacional e, conseqüentemente, contribuir para que os SIG das empresas sejam eficientes.

Uma dessas ferramentas cada vez mais utilizadas pelas organizações, e característica do avanço da tecnologia de informação e das comunicações, é o que se convencionou chamar de Sistema Integrado de Gestão ou *Enterprise Resource Planning* (ERP), que se define como um sistema gerencial e contábil que permite uma visão integrada das áreas da empresa (SILVA, 2005). O *Enterprise Resources Planning* (ERP) permite a união e a integração de todos os sistemas da empresa, de modo que os processos possam ser valorizados por um fluxo de informações entre todos os departamentos e funções (PADOVEZE, 2003).

A implantação do ERP no Brasil tem sido tema de diversas pesquisas, muitas delas tratando das características dos sistemas e dos procedimentos gerais para a implantação nas empresas, bem como sobre os impactos causados nas estruturas organizacionais e dos aspectos comportamentais e psicológicos das pessoas envolvidas (SILVA, 2005).

Entretanto, pouco se tem observado estudos questionando a qualidade das informações geradas por esses sistemas, principalmente, em termos de sua efetiva eficácia em atendimento à demanda por informações de natureza qualitativa e para fins de planejamento da estratégia empresarial.

1.1 Questão de Pesquisa

O breve cenário exposto motivou a seguinte questão de pesquisa: Os Sistemas *Enterprise Resources Planning* (ERP), implantados em empresas brasileiras, propiciam informações aos gestores que atendam às suas demandas por informações que lhes permitam atuar no ambiente empresarial atual?

1.2 Objetivo Geral

Como objetivo principal buscou-se estudar a contribuição dos ERP para a qualidade da informação contábil utilizada para fins gerenciais, de forma a verificar se os dados e informações gerados por esses sistemas atendem, eficazmente, às necessidades informacionais dos gestores que lhes permitam realizar julgamentos para atuarem em um ambiente competitivo e dinâmico sobre a influência de variáveis de natureza tangíveis e intangíveis.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 A Informação para a Tomada de Decisão

Pitasso e Leitão (apud Meneghetti, 2002) definem a informação como uma representação simbólica e formal de fatos e idéias, potencialmente capaz de alterar o estado de conhecimento.

Para as organizações empresariais, Segundo Oliveira (apud Silva, 2005), a informação é o produto da análise dos dados existentes na empresa, devidamente interpretados dentro de um contexto para permitir a tomada de decisões de forma otimizada. Para tanto, as informações para gestão devem ter um sentido lógico e os conceitos de mensuração aplicados no sistema não podem ser dogmáticos e, sim, racionais.

Para Padoveze (2003,p.6), “o propósito da informação é possibilitar que uma organização alcance seus objetivos pelo uso eficiente de seus outros recursos, isto é, homens, materiais, máquinas, dinheiro e outros ativos.

Conforme observa Oliveira (apud Silva 2005), a informação é essencial para a tomada de decisão e tão importante quanto a informação em si é a sua utilização. O autor considera que os Sistemas de Informação, para terem utilidade, devem estar configurados para atender eficientemente as necessidades de informações de seus usuários adaptando-se aos conceitos, políticas e procedimentos organizacionais motivando e estimulando os gestores à tomada de decisão.

Nesse sentido, Alter (apud Meneghetti, 2002) expõe que a utilidade da informação é determinada pela qualidade, acessibilidade e apresentação. Considera que a qualidade da informação está relacionada com a combinação das características que incluem correção

(representar o que supõe representar), precisão (fineza de detalhes na descrição), informação completa (o usuário acredita que é desnecessário obter mais informação antes de concluir a tarefa ou tomar a decisão), relevância da idade (dependendo da idade, que é o tempo desde a geração até o uso da informação, pode ou não ser relevante) e fonte (pessoa ou organização que produz o dado e pode ser interna ou externa, formal ou informal).

O autor considera, ainda, necessário que, além do conhecimento dos usuários, que a qualidade, acessibilidade e apresentação sejam fatores determinantes na apresentação das informações geradas.

De acordo com O'Brien (2004), para se determinar a qualidade da informação é importante examinar as características ou atributos da informação gerada. O autor julga importante, também, verificar se as informações são antiquadas, inexatas ou difíceis de entender.

O Quadro 1 apresenta os atributos importantes da informação agrupados em três dimensões, segundo o referido autor.

Quadro 1: Qualidade da Informação em três dimensões

<i>Dimensão do Tempo</i>	
Prontidão	A informação deve ser fornecida quando for necessária
Aceitação	A informação deve estar atualizada quando for fornecida
Frequência	A informação deve ser fornecida tantas vezes quantas forem necessárias
Período	A informação pode ser fornecida sobre períodos passados, presentes e futuros
<i>Dimensão do Conteúdo</i>	
Precisão	A informação deve estar isenta de erros
Relevância	A informação deve estar relacionada às necessidades de informação de um
Integridade	Receptor específico para uma situação específica
Concisão	Toda a informação que for necessária deve ser fornecida
Amplitude	Apenas a informação necessária deve ser fornecida
Desempenho	A informação pode ter um alcance amplo ou estreito, ou um foco interno ou externo
	A informação pode revelar desempenho pela mensuração das atividades concluídas, do progresso realizado ou dos recursos acumulados
<i>Dimensão da Forma</i>	
Clareza	A informação deve ser fornecida de uma forma que seja fácil de compreender
Detalhe	A informação pode ser fornecida em forma detalhada ou resumida
Ordem	A informação pode ser organizada em uma seqüência predeterminada
Apresentação	A informação pode ser apresentada em forma narrativa, numérica, gráfica ou outras
Mídia	A informação pode ser fornecida na forma de documentos em papel impresso, monitores de vídeo ou outras mídias

Fonte: O'Brien, (2004, p.15).

2.2 O Sistema de Informação Contábil Gerencial

Segundo Iudícibus (1994), a Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade com relação à entidade objeto de contabilização.

Um sistema de informação é uma combinação de pessoas, tecnologias, mídias, procedimentos e controles que propicia canais de comunicações relevantes para o processamento de transações rotineiras de forma a assegurar as bases para a tomada de decisões inteligentes, chamando a atenção dos gerentes e outras pessoas para eventos internos e externos significativos (NASH e ROBERTS, apud NAKAGAWA, 1993).

A Contabilidade Gerencial consiste-se no processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas. A informação gerencial contábil é uma das fontes informacionais primárias para a tomada de decisão e controle nas empresas, sendo que os sistemas gerenciais contábeis produzem informações que ajudam funcionários, gerentes e executivos a tomar melhores decisões e a aperfeiçoar os processos e desempenho de suas empresas (ATKINSON, et al., 2000).

Quanto ao tipo de informação gerada, Atkinson et. al (2000) afirmam que o sistema de contabilidade gerencial fornece informações como custos e lucratividade dos produtos, dos serviços, dos clientes e das atividades das empresas. Além disso, a informação gerencial contábil mede o desempenho econômico de unidades operacionais descentralizadas, como as unidades de negócios, as divisões e os departamentos. A informação gerencial contábil é, também, um dos meios primários pelo qual operadores/funcionários, gerentes intermediários e executivos recebem *feedback* sobre seus desempenhos, capacitando-os a aprenderem com o passado e melhorarem para o futuro. Consideram, também que os Sistemas de Contabilidade Gerencial efetivos podem criar valores consideráveis, fornecendo informações a tempo e precisas sobre as atividades requeridas para o sucesso das empresas atuais.

Padoveze (2003) conclui que o Sistema de Informação Contábil (SIC) é uma estrutura altamente desenvolvida que pode se constituir na estrutura fundamental para o sistema de informação total da Empresa.

O Quadro 2 apresenta as áreas de aplicação dos SIC nas empresas e seus objetivos.

Quadro 2: Áreas de aplicação dos SIC e objetivos

Sistema/Aplicação	Objetivo
Contas a receber	Monitorar o dinheiro devido à empresa; emitir cobranças
Contas a pagar	Monitorar os débitos da empresa.
Livro Razão	Resumir as contas da empresa utilizadas para preparar balanços contábeis e declarações de rendimentos.
Folha de Pagamento	Gerenciar os registros de pagamentos e emitir contracheques.
Gerência de caixas	Monitorar as receitas e despesas da empresa
Processamento de empréstimos	Monitorar as transações de empréstimos a clientes e empréstimos comerciais e transações com cartões de crédito; calcular juros e emitir declarações de faturamento.
Processamento de cheques	Monitorar os depósitos e pagamentos de contas de cheques; emitir declarações sobre as atividades e balanços das contas de cheques.
Comércio de papéis negociáveis	Monitorar a compra e venda de ações.

Fonte: Adaptado de Silva (2005).

Dada a realidade empresarial atual na qual as empresas necessitam formular ações rápidas para atingir metas estabelecidas, por meio de informações atualizadas e consistentes, a utilização de *softwares* que integram os diversos setores empresariais têm sido cada vez mais comum nas empresas (SANTOS, 2003).

2.3 Enterprise Resources Planning (ERP)

Os ERP caracterizam-se como sistemas de informações gerenciais que têm como objetivo principal a integração, consolidação e aglutinação de todas as informações necessárias para suportar as necessidades de informação para a tomada de decisão gerencial de um empreendimento (CORREA et. al., 2001 e PADOVEZE, 2003).

Segundo Schimidt Neto (2005), os sistemas ERP foram desenvolvidos como uma consequência natural do processo de globalização que causou impactos diretos nos sistemas de informação de gestão das empresas, conduzindo à necessidade de se mudar o foco de seus produtos e serviços, voltado ao gerenciamento de recursos internos, para uma solução voltada ao ambiente externo da empresa e para inteligência de negócios.

Padoveze (2003), por sua vez, identifica três principais fatores que justificam a implantação do sistema *ERP* em uma empresa: o tratamento único e em tempo real das informações e a substituição de estruturas tradicionais por estruturas ancoradas em processos e integração dos vários sistemas de informação em um sistema único, viabilizado por avanços na tecnologia da informação.

Atualmente, verifica-se que um grande número de empresas no Brasil e no exterior ou são usuárias, ou estão em processo de implantação ou estão planejando implantar um sistema integrado de gestão de recursos, tais como: J.D.Edwards[®], PeopleSoft[®], Oracle[®] e o SAP[®], dada a grande agilidade que esses sistemas propiciam para geração da informação nas organizações (SILVA, 2005).

Os programas de contabilidade integrados processam todos os tipos de transações contábeis incluindo transações que afetam as contas do diário geral e dos diários especiais. Eles organizam o processamento de transformações em módulos e fazem ligações entre esses módulos. O módulo Razão Geral é a base do sistema que inclui o Plano de Contas, podendo ser encontrados outros módulos, tais como, contas a receber, contas a pagar, estoques e folha de pagamentos e, ainda, dependendo do nível de sofisticação, os módulos de custeio por projeto, compras, faturamento e ativos fixos (MOSCOVE et al, 2002).

De acordo com Peleias (2001), os executivos ao adquirirem um pacote ERP esperam maior eficiência das diversas áreas, por meio de uma ferramenta de informática que atenda à maioria das necessidades operacionais da empresa; o redesenho, a racionalização e a redução de tempo de execução de atividades, delimitando as funções de cada área, seu reagrupamento ou redistribuição, na hipótese ocorrer uma reestruturação na estrutura organizacional; melhor sinergia entre os departamentos, eliminando redundâncias e retrabalhos; melhora das práticas de negócios de toda empresa e a utilização de ferramentas tecnológicas evitando customizações desnecessárias.

Segundo Constantinides e Spathis (2004), uma pesquisa realizada em 26 empresas na Grécia, permitiu verificar que com a implantação dos sistemas *ERP* foi possível reduzir os custos, aumentar as vendas e facilitar as decisões gerenciais dos processos e das operações. Apontou, ainda, que, entre as mudanças mais consideráveis na Contabilidade estão as maiores possibilidades de gerar informações em *real-time*, particularmente as informações para a tomada de decisões, em função da significativa diminuição do tempo necessário para gerar os relatórios. Entretanto, nada comentaram sobre a natureza das informações geradas.

2.4 A Informação Contábil Gerencial para a Gestão dos Elementos Intangíveis

Nas “organizações do conhecimento”, assim denominadas aquelas que são caracterizadas por “possuírem poucos ativos tangíveis sendo os seus ativos intangíveis muito

mais valiosos do que seus ativos tangíveis”, segundo Sveiby (1998, p. 24), os ativos tangíveis contribuem muito menos para o valor de seu produto ou serviço final do que os ativos intangíveis (STEWART, 1998).

A superioridade em termos de quantidade de elementos intangíveis se deve à dependência do recurso do conhecimento e, mais, das habilidades do corpo funcional necessárias para operar em um ambiente altamente competitivo que requer inovações constantes (BROOKING, 1996; STEWART, 1998, SVEIBY, 1998).

Johnson e Kaplan (1996), consideram que os elementos intangíveis, bem como os benefícios econômicos que deles advém, não tem sido explorados ou percebidos pelos SIG gerados pela Contabilidade Gerencial Tradicional, sendo entendido como uma falha que compromete o papel da lucratividade de curto prazo como indicador confiável. Para os autores existe a necessidade de não se limitar apenas ao cálculo do valor econômico ou individual, medidos sobre quaisquer critérios, devendo contemplar o valor dos ativos intangíveis.

Nesse sentido, dadas as limitações que as normas contábeis impõem à Contabilidade Financeira (Antunes e Martins, 2002), entende-se que todo o panorama que envolve a complexidade dos ativos intangíveis faz com que se direcionem os esforços da sua materialização para a Contabilidade Gerencial. Essa, por ser interna e não restrita às imposições legais, pode desenvolver modelos gerenciais para a identificação, registro e gestão dos elementos intangíveis que associados à estratégia das organizações podem conduzi-las a maior competitividade, como sugerem Johnson e Kaplan, (1996) e Kaplan e Norton, (1997).

Antunes (2004), considera que os Sistemas de Informações Contábeis Gerenciais devem disponibilizar informações de natureza qualitativa que dêem aos gestores indicações sobre os investimentos realizados em ativos intangíveis que são essenciais para a continuidade das organizações na atualidade. Afirma, ainda, que algumas organizações já estão se dedicando ao estudo desses benefícios.

Haberkorn (2004), por sua vez, entende que todo processo de tomada de decisão depende de muitas informações e, dentre elas, as referentes aos intangíveis e considera que os sistemas ERP combinados com outras tecnologias (*softwares* aplicativos) podem contribuir para disponibilizar essas informações.

O Quadro 3 relaciona alguns dos aplicativos que podem ser combinados ao ERP e suas funcionalidades.

Quadro 3 – Sistemas Complementares a Integração do ERP

Aplicativo	Funcionalidades
CRM <i>Customer Relationship Management</i>	Aplicativo que armazena informações sobre os clientes, que podem ser utilizadas para criar um marketing direcionado e melhorar o relacionamento com esse.
SCM <i>Supply Chain Management</i>	Aplicativo que objetiva a integração com o propósito de agilizar a operação de fornecimento, controlando o fluxo dos estoques, pedidos de compra online e títulos bancários.
<i>E-commerce</i>	<i>E-commerce</i> ou comércio eletrônico envolve não somente a venda em si, como também o marketing, a logística de entrega, o pagamento, o suporte pós-vendas e assistência técnica e, principalmente, a integração com as soluções ERP das empresas envolvidas.
BI <i>Bussiness Intelligence</i>	Tecnologia que possibilita aos usuários acessar dados e explorar os dados em forma de gráficos e tabelas dinâmicas, que são classificadas em diversas dimensões (geográfica, temporal, etc), apresentando diversos indicadores, de forma sintética com possibilidade de selecionar as informações e

principalmente, de forma rápida, fácil, flexível e também na Internet as informações visando uma tomada de decisão mais correta.

Fonte: adaptado de HABERKORN, (2004, p.56)

Haberkorn (2004) comenta, ainda, sobre o *Balanced Scorecard* que é um modelo de gestão que auxilia as organizações a traduzirem a estratégia em objetivos operacionais direcionando comportamentos e desempenhos, proporcionando uma estrutura de mensuração estratégica eficiente e definida que pode, igualmente, ser integrado ao ERP.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente estudo caracteriza-se como uma pesquisa do tipo exploratória, pois se buscou a obtenção de maiores conhecimentos sobre a contribuição dos ERP para a qualidade da informação contábil gerencial em empresas brasileiras por meio da percepção dos seus gestores (RICHARDSON, 1999). Por percepção adotou-se o conceito exposto em CESAR (1999), segundo a qual a percepção é quando um indivíduo percebe uma dada situação selecionando e interpretando eventos nos quais esteja engajado. Essa percepção depende de características físicas e pessoais e envolve julgamento, portanto, pode ou não corresponder à realidade.

A população alvo do estudo foi constituída pelas 200 maiores empresas segundo a Revista Exame Melhores & Maiores (2005) em função do volume de vendas referente ao exercício social de 2004, segregada por ramo de atividade (indústria, comércio, serviço e mundo digital) em nível nacional.

A amostra final caracteriza-se como uma amostra de conveniência, pois foi composta por 37 empresas selecionadas da população alvo em função da predisposição dos gestores em participar da pesquisa, além da facilidade de acesso e da ocasião. A amostra representa, portanto, 19% da população consistindo-se de tamanho suficiente para o método de pesquisa utilizado.

A qualidade da informação contábil foi avaliada segundo as 3 dimensões expostas por O'Brien (2004), a saber: Tempo (Prontidão e Frequência), Conteúdo (Precisão e Relevância) e Forma (Estrutura de apresentação combinada a outros sistemas).

Considerou, também, uma quarta dimensão que consiste em sua natureza qualitativa. Essa variável foi avaliada de duas formas: pela existência do *Balanced Scorecard* na empresa e pela inclusão de indicadores para avaliação dos investimentos em elementos intangíveis no sistema integrado, segundo Antunes (2004).

O instrumento de pesquisa utilizado foi um questionário contendo dezoito questões fechadas e abertas relacionadas aos principais pontos do referencial teórico, além da replica de parte do questionário aplicado por Constantinides e Spathis (2004) na Grécia, sobre os impactos dos *ERP* nos processos contábeis.

A coleta de dados foi feita por meio do envio de uma mensagem à área de Relações com Investidores das empresas solicitando que o questionário anexado à mensagem fosse encaminhado para a área de Controladoria da empresa ou, na sua inexistência, para a área de Contabilidade ou similar.

O método de pesquisa empregado foi o método qualitativo e os dados foram tratados por meio da estatística descritiva.

4. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A amostra final foi composta por empresas dos seguintes ramos de atividade: Comércio (8%), Indústria (49%), Serviços (35%) e Mundo Digital (8%) e a análise das respostas obtidas permitiu verificar que o *ERP* foi implantado em 86% dessas empresas.

Com relação ao perfil dos respondentes, pode-se verificar que 24% deles são *Controllers*, 49% são Diretores Financeiros, 19% são Gerentes de Contabilidade e 8% ocupam outras funções. Quanto a sua formação, 32% dos gestores possuem algum curso de especialização em nível *lato sensu*, 22% cursaram MBA, 5% obtiveram título de mestre e os demais (41%) possuem apenas o nível superior.

Com relação à qualidade das informações contábeis geradas pelo *ERP*, apresentam-se os resultados obtidos considerando-se as três dimensões expostas por O'Brien. As Figuras 1, 2 e 3 exibem esses resultados.

A análise dos dados permitiu verificar que os gestores da amostra avaliaram as informações geradas pelo *ERP*, quanto a dimensão conteúdo (Figura 1), como 22% muito satisfatória, 63% satisfatória, 9% indiferente, 3% pouco satisfatória e 3% insatisfatória.

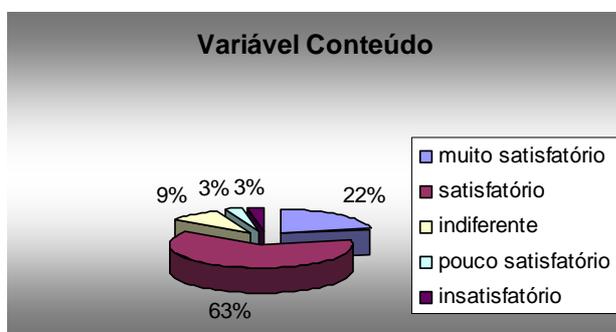


Figura 1: Dimensão Conteúdo

Pode-se verificar que a maioria dos gestores considerou como satisfatória a dimensão conteúdo (63%), avaliada em termos de informações geradas isentas de erros, adequadas às necessidades específicas dos usuários das diversas áreas internas e externas às empresas e por aquelas que evidenciam o desempenho das atividades de um modo geral.

Em relação a dimensão forma, verificou-se que nessas empresas o *ERP* é utilizado de forma integrada a outros sistemas de informação, tais como o *CRM*, citado por 34% dos respondentes, *SCM* por 34% deles, *B2B* por 31%, *EIS* por 41% , *E-commerce* por 28% e *BW* por 53% deles. Apenas 13% dos respondentes afirmaram não utilizar essas tecnologias, conforme exibe a Figura 2.

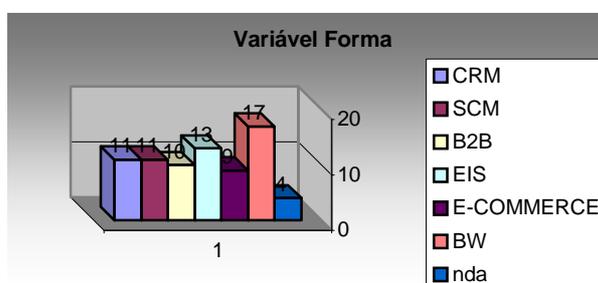


Figura 2: Dimensão Forma

O fato de nas empresas da amostra serem utilizados os *ERP* de forma integrada a outros aplicativos sugere que, nessas empresas, as informações contribuem para a tomada de decisão mais ágil, visto que tais aplicativos fornecem informações com clareza, de forma resumida ou detalhada, seqüenciais e projetadas, numéricas, narrativas ou gráficas. É sabido,

também, que tais aplicativos disponibilizam informações de natureza qualitativa, a exemplo do CRM.

Com relação à dimensão tempo, a Figura 3 permite verificar que 16% dos gestores consideraram como muito satisfatório, 59% satisfatório, 3% indiferente, 13% pouco satisfatório e 9% insatisfatório, o tempo com que as informações são geradas pelo ERP.

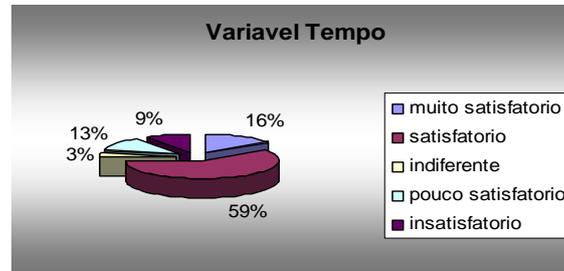


Figura 3: Dimensão Tempo

Cabe ressaltar que os gestores, na dimensão tempo, se referiram à disponibilização das Demonstrações Contábeis e dos relatórios gerenciais e demais informações específicas acessíveis em tempo real, que permitem comparabilidade e projeções quando da existência de outros *softwares* aplicativos.

Quanto à existência de informações de natureza qualitativa, verificou-se que em apenas 6% das empresas o ERP contempla informações sobre os itens do *Balanced Scorecard* e, com relação aos indicadores de *performance* sobre os investimentos realizados em ativos intangíveis, verificou-se que em 100% das empresas não existem informações dessa natureza geradas pelo ERP.

Em síntese, pode-se verificar que, pelo exposto, considerando-se os três atributos da informação de qualidade identificados por O'Brien, os gestores, em sua maioria, consideram como satisfatória as informações geradas pelo ERP. Porém, cabe destacar que quanto à natureza qualitativa da informação o *ERP* possibilita alguma análise quando nessas empresas foi adotado o *Balanced Scorecard*. Essa verificação está em conformidade com Haberkorn (2004). Mas, em relação à avaliação de ativos intangíveis não foram obtidas informações capazes de se ter, ao menos, uma estimativa desses valores.

Essa verificação está em consonância com o estudo realizado por Antunes (2004), o qual verificou que os Sistemas de Informações Contábeis Gerenciais das empresas pesquisadas possuem alguns indicadores de *performance*, mas não especificamente para a gestão dos intangíveis.

Com relação aos resultados do questionário elaborado por Constantinides e Spathis (2004), originalmente aplicado em empresas da Grécia, visando identificar os impactos dos *ERP* nos processos contábeis, em termos de controles utilizados, e razões para implantação do ERP, as tabelas 1 e 2 exibem os resultados, respectivamente.

Tabela 1 – Controles utilizados após a implantação do *ERP*

Controles	Grécia		Brasil	
	Número	%	Número	%
Auditoria interna	18	69	10	31
Indicadores de performance não-financeiros	18	69	5	16
Análise da lucratividade por atividade de negócio/segmento	17	65	13	41
Análise da lucratividade por produto	15	58	9	28
Análise do razão financeiro	14	54	12	38

Orçamento de caixa	13	50	7	22
Orçamento mestre	13	50	7	22
Centro de lucros	13	50	11	34
Custeio por absorção	13	50	8	25
Análise da lucratividade por cliente	12	46	6	19
Centro de custos	11	42	20	63

(continua)

(conclusão)

Controles	Grécia		Brasil	
	Número	%	Número	%
Orçamento do capital de despesas	10	39	7	22
Custeio abc	7	27	1	3
Custeio alvo / custo marginal	5	19	0	0

Tabela 2 - Razões para implantação dos sistemas ERP

Justificativas	Grécia		Brasil	
	Número	%	Número	%
Integração dos sistemas	20	77	27	84
Exigências fiscais	9	35	3	9
Desenvolvimento da Internet	4	15	1	3
Negócios e processos de reengenharia	14	54	11	34
Competição do mercado	5	19	8	25
Integração das informações dos sistemas	2	8	26	81
Aumento da demanda de informações em tempo real	25	96	17	53
Exigência de fornecedores	2	8	1	3
Redução de custos	13	50	16	50
Aumento das vendas	8	31	1	3
Gerar informações para a tomada de decisão	24	92	19	59
Aplicações do novo plano de negócios	7	27	4	13

A análise dos dados contidos na Tabela 1 caracteriza que no Brasil há predominância da utilização do ERP para o controle por centro de custos (63%) e para a análise da lucratividade por atividade de negócio/segmento (41%), ao passo que na Grécia o ERP é mais utilizado visando o controle para Auditoria Interna (69%) e a obtenção de indicadores de *performance* não financeiros (69%). Vale ressaltar que esse último item, no Brasil, foi apontado em apenas 16% das empresas.

A análise dos dados contidos na Tabela 2 aponta que a principal razão para a implantação do ERP nas empresas brasileiras foi a integração dos sistemas (84%), seguida pela integração das informações (81%). Na Grécia, a principal razão identificada foi o aumento da demanda de informações em tempo real, seguida pela geração de informações para a tomada de decisão (92%).

Esses resultados sugerem que na Grécia foi dada uma importância maior para a dimensão Tempo e Conteúdo para justificar-se implantação dos sistemas e, no Brasil, foi dada maior importância para a dimensão Conteúdo. Entretanto, confirmando o exposto no referencial teórico, não se pode identificar a importância dada pelos gestores aos elementos intangíveis e às informações de natureza qualitativa, embora que na Grécia tenha-se observado a preocupação com a tomada de decisão, o que confere com o objetivo principal de um sistema de informação contábil gerencial (CORREA et. al. 2001 e PADOVEZE, 2003).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste trabalho foi o de estudar a contribuição do *Enterprise Resources Planning* (ERP) para a qualidade da informação contábil gerencial, por meio da percepção de gestores de grandes empresas brasileiras.

Partiu-se do princípio que se vive em uma realidade empresarial caracterizada por um cenário mundial globalizado e competitivo, com rápidos avanços das tecnologias de produção,

informática e de comunicações, em que as informações sobre o desempenho empresarial e sobre os investimentos em elementos intangíveis são condições necessárias para a sobrevivência das empresas.

Considerando-se as limitações inerentes ao método qualitativo de pesquisa, utilizado neste estudo, a análise das respostas obtidas junto aos gestores da amostra permitiu verificar que a maioria das empresas da amostra (86%) possui implantado um ERP e, também, que este sistema é utilizado em combinação com outros *softwares* aplicativos, revestindo-se em tecnologias em seu estado mais avançado (Dimensão forma).

Verificou-se, também, que os gestores, em sua maioria, consideraram-se satisfeitos com relação às dimensões Tempo e Conteúdo das informações fornecidas pelos ERP em suas empresas.

Em síntese, para os gestores das empresas da amostra, as informações são geradas em tempo real, sistematizadas, com clareza, de forma resumida ou detalhada, seqüenciais e projetadas, numéricas, narrativas ou gráficas, de fácil compreensão e que atendem às necessidades de cada setor e oferecem, ainda, relatórios financeiros e gerenciais para a tomada de decisão,

Entretanto, não se pode afirmar o mesmo quanto as informações para a tomada de decisões estratégicas, visto que não foi possível identificar a disponibilidade de informações referentes aos elementos intangíveis.

Dada a relevância dos elementos intangíveis para as empresas na realidade atual (Kaplan e Norton, 1997, Antunes, 2004, Atkinson et. al., 2000) e considerando-se que, tanto o sistema ERP, quanto os demais *softwares* aplicativos existentes nas empresas da amostra podem ser tidos como de tecnologia bastante avançada, é de se questionar o por quê da não existência dessas informações.

A pouca informação gerada referente a indicadores de *performance* e a ausência de informações sobre os investimentos em elementos intangíveis nessas empresas podem sugerir existir uma subutilização da capacidade dos sistemas ERP presentes nessas empresas, confirmando a posição assumida por Atkinson et. al., (2000), Wu (1983); Clarke (1997), Kaplan e Norton (1997), Lev (2001) e Antunes (2004) e caracterizando-se, portanto, como sistemas ineficientes para a geração de informações para a tomada de decisões estratégicas.

Diante do exposto, a questão que permanece é: essas informações não existem porque os gestores desconhecem o potencial desses sistemas para tal fim, ou porque não consideram essas informações relevantes para a gestão de suas empresas?

Vale lembrar, entretanto, que a não existência de um controle efetivo dos elementos intangíveis, dada a intangibilidade desses elementos em termos de recursos (insumos) e de produtos gerados, pode conduzir os gestores a realizarem investimentos ineficientes e inadequados, cujas conseqüências podem ser desastrosas considerando o alto volume relativo de recursos que esses investimentos requerem, conforme observou Antunes (2004).

Portanto, têm-se, assim, sugestões para novos estudos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANTUNES, Maria Thereza Pompa. **Capital Intelectual**. São Paulo: Atlas, 2000.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa. **A influência dos investimentos em Capital Intelectual no desempenho das empresas: um estudo baseado no entendimento de gestores de**

grandes empresas brasileiras. Tese (Doutorado em Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade. São Paulo : Universidade de São Paulo, 2004.

ANTUNES, Maria Thereza Pompa, MARTINS, Eliseu. O Capital Intelectual integra o Goodwill. IOB - Informações Objetivas: **Temática Contábil e Balanços**, n. 51, p. 1-6, 2002.

ATKINSON, Anthony A., BANKER, Rajive D., KAPLAN, Robert, S., YOUNG, S. Mark, **Contabilidade Gerencial**, Editora Atlas, São Paulo, 2000.

CLARKE, Peter j. A necessidade de relevância na Contabilidade Gerencial. **Boletim do IBRACON**, São Paulo, p. 4 –7, 1997.

CONSTANTINIDES, Sylvia e SPATHIS, Charalambos, “*Enterprise Resource Planning Systems, impact on accounting processes*”, Journal.Bradford : 2004, Vol.10, disponível em <http://proquest.umi.com/pdweb?did=652087521&sid=1&Fmt=4&clientId=18113&RQT=309&VName=PQD>. Acesso em abr: 2005.

CORRÊA, Henrique L; GIANESI, Irineu G. N.; CAON, Mauro. **Planejamento, programação e controle da produção: MRP II/ERP: conceitos, uso e implantação.** 4. ed., São Paulo: Atlas, 2001.

DRUCKER, F. Peter. **Uma era de descontinuidade.** 2 ed. Trad. Brandão Azevedo. Rio de Janeiro : Zahar, 1974.

EXAME MELHORES e MAIORES. *Exame*, julho 2005.

HABERKORN, Ernesto Mário, **Gestão Empresarial com ERP**, 2º edição, São Paulo, 2004.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da Contabilidade.** 4 ed. São Paulo : Atlas, 1994.

JOHNSON, H. Thomas, KAPLAN, Robert S. **A relevância da contabilidade de custos.** Rio de Janeiro : Campus, 1996.

KAPLAN, Robert S., NORTON, David, P. **A estratégia em ação: Balanced Scorecard.** Rio de Janeiro : Campus, 1997.

LEV, Baruch. Measuring the value of Intellectual Capital. **Ivey Business Journal.** New York, march / abril, p. 16 – 20, 2001.

MARTIN, Nilton Cano. Da Contabilidade a Controladoria: a evolução necessária. **Revista Contabilidade & Finanças da FEA/USP**, São Paulo, n.28, p.7-27, jan./abr. 2002.

McGEE, James, PRUSAK, Laurence. **Gerenciamento estratégico da informação.** 7 ed. Rio de Janeiro : Campus, 1994.

MENEGHETTI, Ângelo Rogério. RAC - **Revista de Administração e Contabilidade do IESA.** N. 2, julho/dezembro 2002.

MOSCOVE, Stephen A., SIMKIN, Mark G., BRAGRANOFF, Nancy A. Sistemas de informações contábeis. São Paulo : Atlas, 2002.

NAKAGAWA, Masayuki, **Introdução a Controladoria: conceitos, sistemas, implantação,** São Paulo: Atlas, 1993.

O’BRIEN, James A. **Sistemas de Informações e as decisões gerenciais na era da Internet.** 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura e aplicação.** São Paulo: Thomson, 2003.

PELEIAS, Ivan Ricardo. RBC – **Revista Brasileira de Contabilidade.** N. 132, novembro/dezembro, 2001.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: métodos e técnicas**. 3. ed. Ver. . São Paulo: Atlas.

SANTOS, Aldemar de Araújo. **Informática na empresa**. 3ª edição. São Paulo: Atlas, 2003.

SCHIMIDT NETO, Arnaldo. **A importância da Consultoria na Implantação de Sistemas ERP**, disponível em <http://www.redecontabil.com.br>. Acesso em maio de 2005.

SILVA, Auta Maria da. Fatores relevantes na implantação de um sistema de gestão (Enterprise Resource Planning (ERP) na área administrativa em uma Instituição de Ensino Superior. **Dissertação** (Mestrado Profissional em Administração) – Centro Universitário Nove de Julho, São Paulo, 2005.

STEWART, Thomas A. **Capital Intelectual: a nova vantagem competitiva das empresas**. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

SVEIBY, Karl Erik. **A nova riqueza das organizações**. Rio de Janeiro : Campus, 1998.

WU, Frederick H. **Accounting information systems: theory and practice**. New York : McGraw-Hill, 1983.