

Contabilidade gerencial e gestão de riscos em tempos de crises: proposta de um modelo teórico

Izabelly Vieira Toleda, Lucas Almeida dos Santos

RESUMO

O presente estudo que tem como objetivo propor um modelo teórico que, por meio da contabilidade gerencial, auxilie os gestores em momentos de crises nos negócios, apresenta-se como uma pesquisa bibliográfica, qualitativa e descritiva, tendo seus dados coletados por meio da literatura a qual tem como base o fluxograma administração de crises e as fases da administração de crises proposto por Santana (1999), além de ferramentas e práticas da contabilidade gerencial conforme proposto por Frezatti (2006) e Almeida e Calado (2018) e o índice mundial de satisfação e utilização das ferramentas de gestão elaborado por Bain Management Tools e Trends, (BMTT, 2017), tendo seus dados analisados por meio da Análise Teórica Comparativa, tendo como base a análise textual interpretativa e a Análise Textual Discursiva (ATD). Como principais resultados encontrados, percebeu-se que a construção de um modelo teórico de gestão de crise é possível, integrando-se os pressupostos abordados neste estudo, o qual resultou na esquematização de um modelo que auxilie os gestores nas organizações, possibilitando um maior entendimento da crise, fazendo-se conhecer os critérios de avaliação e compreensão dos conceitos aplicados a contabilidade gerencial em conjunto com a administração dos processos de crise.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial. Gestão de crises. Modelo teórico. Riscos.

1 INTRODUÇÃO

Atualmente, devido as muitas crises mundiais, a sociedade está passando por momentos de incertezas e inseguranças, as quais assolam, além da vida das pessoas, a realidade de muitas empresas que não estavam preparadas para gerir essa crise que impacta diretamente no planejamento financeiro e reflete diretamente em sua realidade econômica. Nesta esteira de pensamento, a crise é um evento não rotineiro, inesperado e repentino, que cria incertezas, ameaça os objetivos prioritários da organização, pode causar prejuízos financeiros e corroer a reputação corporativa (COOMBS, 2007; CLEEREN; HEERDE; DEKIMPE, 2013).

A iminência de uma crise deveria criar o senso de urgência necessário para levar os gestores a trabalhar de forma preventiva, na tentativa de minimizar sua incidência (SCHLESINGER, 2008; KIM; MAUBORGNE, 2011). No entanto, ao contrário do que muitos pensam, a hora certa de acionar um gerenciamento de crise não é quando os problemas chegam e se tornam difíceis de controlar, mas sim, quando as informações que já têm circulado no mercado devem ser suficientes para que a gestão aja de forma estratégica e se antecipe nos planejamentos necessários para diminuir riscos e danos decorrentes dos impactos financeiros da crise causada, seja pela pandemia ou outra de menor proporção.

Além disso, as crises não podem ser resolvidas com procedimentos rotineiros e tipicamente resultam em perda competitiva e mercadológica, além de prejudicar a imagem corporativa (ROSA, 2001) e os públicos de interesse (stakeholders) física, financeira ou emocionalmente (COOMBS, 2007; KIM, et. al., 2017). Neste viés, a contabilidade contribui para a gestão empresarial proporcionando ferramentas que auxiliam as empresas a minimizar os riscos, além de manter o equilíbrio entre a rentabilidade econômica, trazendo a maximização de retorno para o proprietário da empresa.

Assim a contabilidade gerencial apresenta-se como uma ferramenta no gerenciamento de crises e minimização dos riscos, pois Ribeiro, Freire e Barella (2012) salientam que saber usar informações geradas pela contabilidade como fonte de conhecimento gerencial é conseguir transformar essas informações a favor da gestão da empresa, assim influenciando a tomada de decisões segura do gestor gerando melhores resultados e chances de sucesso. Sob este viés, para Parteli e Falçoni (2018), o gestor deve repensar todas as crises que já viveu e entender que esta não será a primeira e nem a última crise que irá enfrentar, devendo este definir estratégias e realizar um planejamento estratégico, preparando a empresa para correr riscos e, por vezes, ter que suprir necessidades inesperadas, pois a como a forma que irá enfrentar isso dependerá do nível que a empresa e seus profissionais estarão capacitados.

Neste contexto a contabilidade gerencial serve como um instrumento que auxilia a administração a tomar decisões, pois esta coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os em forma de relatórios, que contribuem para tomada de decisão (MARION, 2009). Ao encontro disso, a proposição de um modelo de gestão de crises, neste tempo de pandemia, por meio das práticas contábeis, deve considerar não apenas a classificação dos riscos em termo de suas categorias, mas também a sua conformação enquanto ameaça, incerteza ou oportunidade, pois tal qualificação afetará a tratativa dada a um determinado fator de risco quando da definição de contra medidas para a redução da exposição da organização.

Diante do exposto, o presente estudo como objetivo geral propor um modelo teórico que, por meio da contabilidade gerencial, auxilie os gestores em momentos de crises nos negócios. Para tanto foi necessário, para execução deste trabalho, compreender a literatura que aborda a contabilidade na gestão de crises partindo para o entendimento deste processo, a partir de um comparativo entre contabilidade e processo de crise.

Atrelado à proposição de um modelo de gestão de crises, a relevância deste estudo também encontra respaldo devido ao fato da contabilidade, ao contribuir com a criação do modelo, possibilita alinhar a organização, elaborar orçamentos, planejar custos, elaborar padrões de controle, direcionar os sistemas de informação para que trabalhem de maneira integrada, visando atender as necessidades estratégicas e gerenciais da empresa, além de projetar o fluxo de caixa e facilitar o planejamento financeiro, buscando fontes alternativas de recursos, a custos mais baixos, prevenindo e gerindo os riscos que as empresas estão expostas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção abordou-se, na concepção dos autores da área, acerca da contabilidade gerencial e a gestão de crises, como forma de abarcar a temática proposta quanto ao alcance do objetivo proposto para este estudo.

2.1 CONTABILIDADE E GESTÃO GERENCIAL

A contabilidade é uma ciência social que tem por objeto o controle do patrimônio das organizações e constitui, 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 (MARION, 2014). Ainda, o autor cita que o *Institute Of Management Accountants* (IMA - Instituto dos Contadores Gerenciais), dos Estados Unidos, principal organização mundial dedicada a contabilidade gerencial, define a contabilidade gerencial como um processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação das informações financeiras usadas pela administração para planejar, avaliar e controlar uma organização, assegurando a responsabilidade pelo uso de seus recursos.

Segundo Iudícibus (2004) contabilidade gerencial tem como objetivo o fortalecimento aos usuários, independente de sua natureza, a informações uteis para o processo de decisão e também a personalização das informações direcionadas para cada usuário, neste viés as informações contábeis devem estar atreladas a gerenciamento correto dos dados da entidade. Ainda de acordo com o autor supracitado, a contabilidade gerencial é utilizada como um processo para avaliar esses métodos dentro das instituições usando essas definições é importante avaliar esse processo de gestão gerencial e com os gestores usam essas ferramentas que não devem ser utilizadas apenas para avaliar esses critérios e sim o devido entendimento dos processos dentro das entidades.

Para Santos (2006) define os objetivos da contabilidade gerencial como o processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações, atemporais relevantes e uteis para auxiliar os gestores das organizações no processo decisório das operações diárias e o planejamento de operações futuras. Este conceito em conjunto com função operacional nas quais as decisões devem ser tomadas em curto espaço de tempo e por aqueles que estão a frente destes processos assim as informações têm caráter quantitativo; gerencial – orientar os responsáveis pela gerência pelo comando de uma ou mais áreas, na tomada de decisão é a curto e médio prazo as informações devem ser coletadas em tempo real, estão ligadas a qualidade do trabalho, satisfação dos clientes. Cunho financeiro e econômico; estratégica – auxilia os executivos nas tomadas de decisões a longo prazo, concentra-se principalmente na lucratividade do negócio e retorno de capital investido.

Diante do conjunto de conceito e o entendimento dos objetivos da contabilidade gerencial, ao utilizar-se das funções operacionais e gerenciais, traçando estratégias aplicadas à contabilidade e administração e gerenciamento de processos, é possível ter o entendimento de que a base operacional dessas funções auxilia na tomada de decisão, possibilitando juntamente com a contabilidade um gerenciamento correto e coerente para as organizações. Neste contexto, para Ribeiro, et. al, (2017), em seu trabalho, relacionou algumas ferramentas utilizadas consideradas tradicionais e modernas da contabilidade gerencial, conforme Quadro 1.

Quadro 1 – Ferramentas Tradicionais e Modernas

Ferramentas Tradicionais	Ferramentas Modernas
- Custeio por absorção	- ABC
- Custeio variável	- Custeio meta
- Custeio padrão	- Benchmarking
- Preço de transferência	- Kaizen
- Orçamento	- Teoria das restrições
	- Planejamento estratégico

Fonte: adaptado de Ribeiro et. al. (2017).

Diante do exposto, é possível observar que as ferramentas tradicionais e as ferramentas modernas podem ser utilizadas de uma forma combinatória, como por exemplo o custeio ABC e o custeio por absorção, entre outras. A partir do Quadro 02, este apresenta os cinco estágios evolutivos das práticas de contabilidade gerencial, onde as práticas são divididas em quatro grupos sendo estes: relativas a custos e controle financeiro, relativas à avaliação de desempenho, relativas a planejamento e orçamento e relativos ao sistema de geração de valor nesses quatro grupos observando-se assim cada uma das ferramentas utilizadas e o seu estágio evolutivo.

Quadro 02 – Práticas de contabilidade gerencial

Práticas de Contabilidade Gerencial	Estágios Evolutivos de Contabilidade Gerencial Segundo IFAC (1998)
-------------------------------------	--

	1º Estágio	2º Estágio	3º Estágio	4º Estágio	5º Estágio
Relativas à custos e Controle Financeiro					
Modelos de Controle de Estoque		X			
Análise Financeira dos estoques	X				
Análise dos preços de venda	X				
Cálculo do custo unitário	X				
Separação entre os custos fixos e variáveis		X			
Métodos de apropriação dos Custos	X				
Cálculo da margem de contribuição	X				
Cálculo da margem de Lucro	X				
Avaliação do custo da qualidade do produto			X		
Metodologia do custo-meta				X	
Custeio baseado em atividade			X		
Preço de transferência		X			
Gestão Inter organizacional de custos				X	
<i>Open Book Accounting</i>			X		
Relativas à avaliação de desempenho					
Análise de custo/volume/lucro		X			
Análise de lucratividade do produto		X			
Análise de lucratividade por cliente				X	
Análise do fluxo de caixa	X				
Medidas não financeira relacionadas aos processos internos		X			
Medidas não financeira relacionadas aos empregados			X		
Medidas não financeiras relacionadas aos clientes				X	
Análise dos pontos fortes e fracos dos concorrentes				X	
Benchmarking				X	
Análise da cadeia de valor				X	
Análise do ciclo de vida do produto				X	
Relativas à Planejamento e Orçamentos					
Orçamento para controle de custos	X				
Orçamento para planejamento		X			
Orçamento flexível	X				
Previsão de longo prazo		X			
Orçamento base zero			X		
Orçamento baseado em atividades			X		
Relativos ao sistema de Gestão de Valor					
Retorno sobre o patrimônio líquido (ROE)					X
Economic value added (EVA)					X
Balanced scorecard (BSC)					X
Activity based management (ABM)					X

Fonte: Adaptado pela autora com base em Almeida e Calado (2018) e Frezatti (2006).

Ainda no Quadro 02, apresenta-se um rol de 35 práticas de contabilidade gerencial. Estas práticas vão das mais tradicionais (estágios 1 e 2) até as mais modernas (estágios 3, 4 e 5). De acordo com Almeida e Callado (2018), as práticas relacionadas a custos e ao controle financeiro tanto as tradicionais quanto as mais modernas são consideradas imprescindíveis para a eficácia gerencial, pois tem um potencial informativo imprescindível. No que se refere as práticas de contabilidade gerencial utilizadas para a avaliação de desempenho, segregadas em

tradicionais e modernas; há a predominância do uso dos indicadores financeiros principalmente as de lucratividade. Segundo os autores, as práticas relativas à planejamento e orçamentos são importantes para o processo de controle gerencial das organizações, e tem a finalidade de avaliar desempenho e motivar gerentes. O estágio 5, relativo ao sistema de gestão de valor é defendido por Frezati (2006) e Padoveze (2007) e se deu início nos anos 2000, sendo estágio atual da contabilidade gerencial.

Em consonância ao exposto, no Quadro 03, tem-se apresentado a listagem das vinte e cinco ferramentas de contabilidade gerencial mais populares de acordo com o relatório da Bain e Company (2018), além do percentual de utilização de cada uma e o grau de satisfação por parte dos seus usuários. O objetivo desta pesquisa é fornecer aos gerentes informações necessárias para a identificação e integração de ferramentas que melhorem os resultados, além de entender como os executivos do mundo todo veem seus desafios e quais as melhores estratégias.

Quadro 03 – Índice mundial de satisfação e utilização das ferramentas de gestão.

Ferramentas	Uso	Satisfação
Planejamento estratégico	48%*	4.03
Gerenciamento de Relacionamento com o Cliente	48%*	4.01
Benchmarking	46%*	3.94
Análise avançada	42%*	4.06
Gestão da cadeia de abastecimento	40%*	4.05
Sistemas de satisfação do cliente	38%*	4.03
Programas de Gestão da Mudança	34%*	3.90**
Gestão de qualidade Total	34%*	4.09*
Transformação digital	32%	4.07
Declarações de Missão e Visão	32%	4.00
Sistemas de engajamento de funcionários	31%	3.87**
Competências Essenciais	30%	3.92
Internet das Coisas	30%	4.07
Balanço Scorecard	29%	3.93
Reengenharia do processo de negócios	28%	4.02
Segmentação de Clientes	27%**	4.06
Alianças estratégicas	25%**	3.93
Gerenciamento ágil	24%**	4.00
Fusões e aquisições	24%**	3.90
Gerenciamento de Tempo Organizacional	22%**	3.96
Modelos de otimização de preços	20%**	4.06
Planejamento de cenários e contingências	19%**	3.99
Análise da jornada do cliente	18%**	4.06
Redução de complexidade	17%**	3.99
Orçamento com base zero	10%**	3.82**

Fonte: Pesquisa Bain Management Tools e Trends, (2017).

Os dados apresentados no Quadro 03, fazem parte de uma pesquisa realizada pela Bain Company no ano de 2017, sendo esta uma empresa de consultoria a nível global, que atua em 37 países, e possui 59 escritórios, seu objetivo é obter resultados extraordinários através de mudanças ambiciosas. Vale salientar que alguns dados são interessantes e merecem destaque, como a média obtida quanto a utilização destas ferramentas, a qual foi 30% para o uso e 3.99 para a satisfação, portanto os itens que apresentam (*) em seus indicadores são os que estão significativamente acima da média já os itens com (**) estão significativamente abaixo da média.

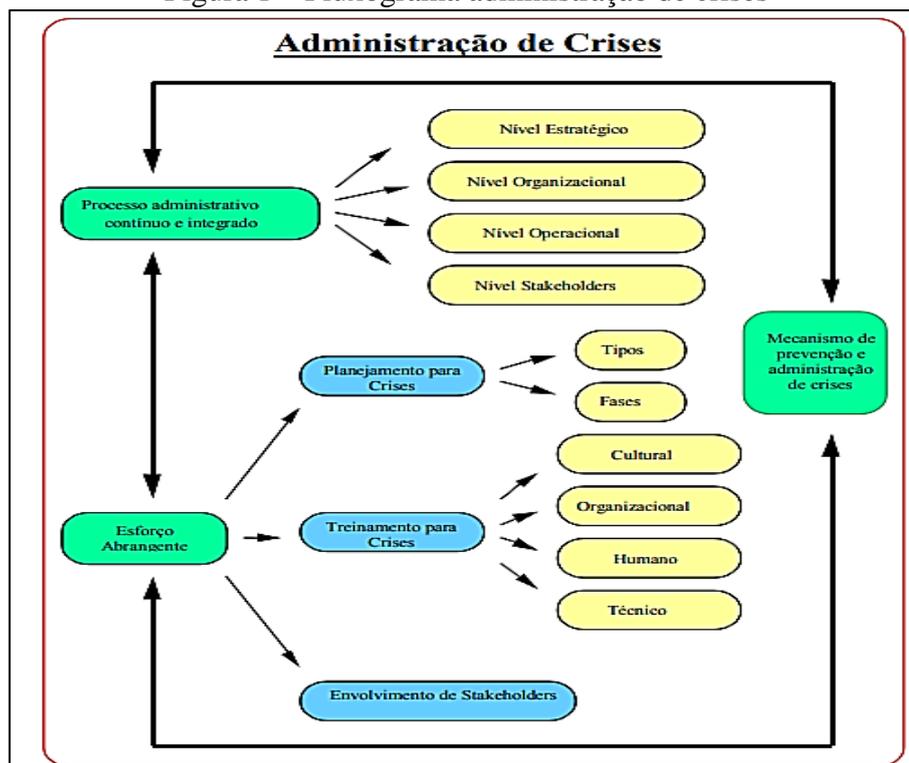
2.2 GESTÃO DE CRISES

A crise pode ser definida ponto de transição Um outro significado era o de “ponto de transição” de uma doença, “no qual decidia-se se as forças de auto-cura do organismo eram ou não suficientes para a recuperação” (O'CONNOR, 1987: p. 54-55). Noutro sentido, Santana (1999), já admitia que além dos processos gerenciais e de contabilidade gerencial há também processos de gestão de crise é um processo que combina todas aquelas crises que estão em evidencia estas, crises econômicas, financeiras, podendo-se atrelar atualmente, por exemplo pandemia de COVID-19 crise está abrangendo todos os setores o processo de econômicos.

Para o autor supracitado, este também cita que na administração operacional, praticamente todas as crises têm potencial para afetar os *stakeholders* de uma organização, independente de sua natureza. Neste sentido, Mitroff e Pearson (1993, p. 57), já argumentam, noutros tempos que “já não é mais suficiente, para qualquer organização, considerar mera e unicamente os seus próprios interesses em uma crise, desconsiderando o ambiente no qual a organização está inserida.

Assim, pode-se compreender que para o mapeamento do processo de administração de crise, Santana (1999) propôs um fluxograma, contendo as etapas desenvolvidas pelo autor, compreendendo o um processo segregado em níveis, diferenciando os graus de extensão da crise, fases e mecanismos de prevenção, assim como sua utilização como etapa primordial para o fluxo que a crise assume.

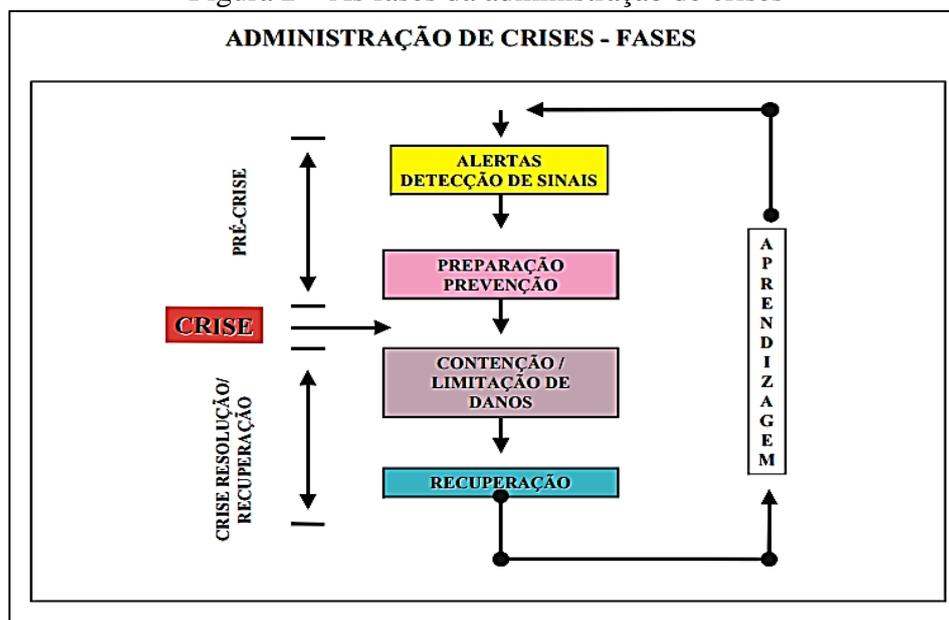
Figura 1 – Fluxograma administração de crises



Fonte: Santana (1999, p. 290)

A partir da Figura 1, é possível perceber que na gestão da crise, os gestores devem visualizar o processo administrativo de forma contínua e integrada, bem como os níveis estratégicos do qual estão envolvidos nesses processos. Assim, a administração de crises é um esforço contínuo abrangente e integrado que as organizações efetivamente realizam como uma tentativa de, antes de tudo, entender e prevenir as crises, e de efetivamente administrar aquela que vier a ocorrer, considerando o interesse de seus *stakeholders* em cada etapa de suas atividades de treinamento e planejamento para crises.

Figura 2 – As fases da administração de crises



Fonte: Santana (1999, p. 290)

Com base na Figura 2, é possível perceber na concepção de Santana (1999), as fases dos processos da administração de crise, da qual a pré-crise é um o alerta a detecção de sinais, a preparação para prevenção. Transportando a ideia do autor para os dias atuais, tem-se que neste contexto, a preparação e prevenção são as barreiras sanitárias, instituídas no início da pandemia de covid 19, antes do entendimento do vírus. A resolução e a recuperação, encontram-se atreladas a contenção, enquanto a limitação dos dados visa a recuperação desse processo.

Nesta esteira de pensamento, Forni (2003, p.363) aponta que “qualquer coisa negativa que escape ao controle da empresa e ganhe visibilidade” tem potencial para virar uma crise, uma vez que esta “não pode ser completamente contido dentro das paredes de uma organização”. Ainda para o autor, “os especialistas em administração de crise são unânimes quando dizem que nenhuma empresa está totalmente preparada para as adversidades, mas que todos podem construir mecanismos para amenizá-las e ser capaz de estabelecer diretrizes para esses momentos”.

Para Marconi (2000), este elucida que as crises podem se apresentar com diversos conceitos, e ao lidar com uma situação crítica, o importante é saber gerenciar este difícil momento e compreender do que se trata a crise. Isto servirá para atenuar, e quem sabe, evitar uma possível crise de imagem da marca das organizações ou indivíduos afetados, nesse período de instabilidade financeira, política ou social.

No que tange a dimensão interconectada das crises, os autores Hermes e Mainela (2014), sugerem que tal enfrentamento, em muitos casos, demanda a articulação de redes de organizações políticas, empresariais, governamentais, sem fins lucrativos e humanitárias. Embora que tenham um plano cotidiano em que tais organizações possam defender interesses conflitantes, em uma crise é comum que apenas uma atuação coletiva desses diferentes atores possa propiciar as mudanças necessárias para o enfrentamento das crises. Esses agentes que estabelecem tais conexões são denominados pelos autores como empreendedores institucionais, visto que estabelecem inovação no relacionamento institucional de diferentes organizações.

Outro fator que pode ser percebido em tempos de crise é que, além das mudanças que possuem um caráter mais adaptativo e de aperfeiçoamento, o enfrentamento da crise produz algumas oportunidades. Neste sentido, o conceito de oportunidade é tratado como parte do processo empreendedor e está relacionada a uma nova ideia que origina um negócio ou ainda,

mudanças ambientais produtoras de incertezas que desafiam o gestor a novos processos (MACHADO; BASAGLIA, 2015; ALBANAZ; MATITZ, 2016).

Ainda, pode-se compreender que as crises ameaçam o planejamento das organizações. Nesta concepção, para Tokel (2018), este argumenta que embora aparentemente o principal foco de crise seja o ambiente externo, dada sua imprevisibilidade e dificuldade de gerenciamento, ele considera que fatores ambientais internos como estrutura organizacional, inadequação da alta administração, inadequação da coleta e avaliação de informações, antecedentes históricos e estágios de vida das instituições, problemas com a cultura organizacional, problemas com o clima organizacional, falta de visão das declarações, interação entre fatores internos e externos ou indecisão são fortes indutores de situações de crise.

3 MÉTODO

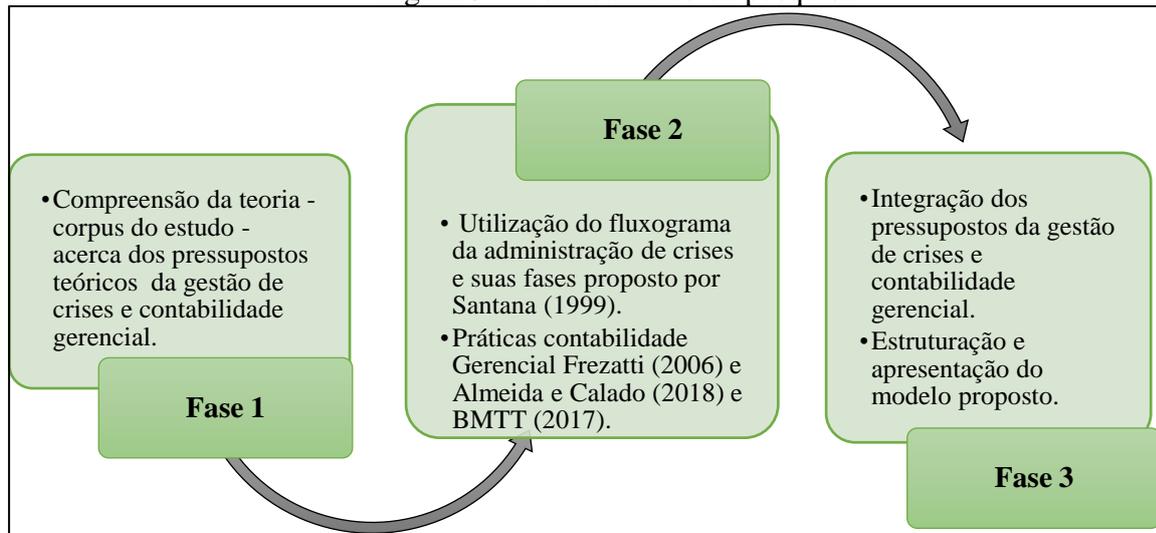
O presente estudo que tem como objetivo propor um modelo teórico que, por meio da contabilidade gerencial, auxilie os gestores em momentos de crises nos negócios, apresenta-se como uma pesquisa Bibliográfica, pois a partir do entendimento dos autores da área, foi possível esquematizar um modelo que contemplou as variáveis teóricas necessárias para um gerenciamento de crises por parte dos gestores. Segundo Diante disso, para Gil (2002 p. 44), pesquisa bibliográfica "é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos".

Quanto à abordagem, este estudo classifica-se como qualitativo, uma vez que se entende que utilização desta, transcorreu-se a partir da necessidade de uma maior compreensão dos pressupostos teóricos da gestão de crises e contabilidade gerencial, os quais serviram de base inicial para o modelo teórico proposto. Na concepção de Creswell (2010), este tipo de pesquisa serve como um meio para explorar e entender o significado que os indivíduos ou os grupos atribuem a um problema social ou humano.

Esta pesquisa também possui caráter descritivo, pois existiu uma preocupação fundamental quanto a identificação dos fatores que contribuem ou agem como causa para a ocorrência das crises empresariais e como fazer sua gestão por meio de atributos da contabilidade gerencial. Malhotra (2012) explica que os estudos descritivos têm por objetivo identificar os atributos relevantes do objeto de análise descrevendo as características de certo grupo. Vergara (2015) complementa que este tipo de pesquisa expõe as características de determinada população ou fenômeno, estabelece correlações entre variáveis e define sua natureza.

Ainda, como forma de estruturar o modelo proposto, utilizou-se como base o fluxograma administração de crises e as as fases da administração de crises proposto por Santana (1999), bem como as ferramentas e práticas da contabilidade gerencial conforme proposto por Frezatti (2006) e Almeida e Calado (2018) e o índice mundial de satisfação e utilização das ferramentas de gestão elaborado por Bain Management Tools e Trends, (BMTT, 2017), conforme exposto no referencial teórico e delineado de acordo com a Figura 3. Sob este viés, salienta-se que a proposição deste modelo se encontra ancorada na literatura, porém, não está atrelada a nenhum ramo empresarial ou cenário econômico, podendo esta ser generalizada.

Figura 3 – Delineamento da pesquisa



Fonte: Elaborado pelos autores.

A análise dos dados referente a construção de um modelo teórico a partir dos pressupostos estudados da gestão de crises e contabilidade gerencial ocorreu por meio da literatura abordada, a qual permitiu a sua comparação e análise. Na perspectiva deste estudo, a análise dos dados de caráter qualitativa deu-se, inicialmente, por meio da Análise Teórica Comparativa, tendo como base a análise textual interpretativa, que na concepção de Gómez, Gil Flores e Jiménez (2004) refere-se aos procedimentos de análise sobre dados qualitativos que partem do pressuposto de que a realidade social é múltipla, mutável e resultado da construção social. Outro método utilizado neste estudo foi a Análise Textual Discursiva (ATD), que na concepção de Moraes e Galiuzzi (2016) serve para a apreciação de informação de natureza qualitativa e na produção de novas compreensões sobre textos e discursos.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta seção aborda a relação e contribuição da contabilidade gerencial na gestão de crises, tentando com isto a proposição de um modelo teórico que integre esses dois pressupostos teóricos. Assim, admitindo duas esteiras de pensamento iniciais, o entendimento administração da crise um processo de crise dentro da contabilidade, este campo ainda está em sua infância. Percebe-se com isso que apenas algumas organizações estão conscientes da administração de crise como uma função administrativa. Na realidade, segundo Santana (2000), a administração de crises, paradoxicamente, representa uma “contracultura”, uma vez que o foco das estruturas sociais tem estado, de uma maneira até obcecada, voltado para o lado positivo da produção e administração, enfatizando prioritariamente a importância da produção, do progresso tecnológico, dos importantes avanços, etc, assim conclui que este campo ainda está em sua infância.

Ao pensar num modelo de gestão de crises, deve-se pensar inicialmente no ambiente empresarial em que estas crises ocorrem, pois o acirramento da competição, o aumento das pressões e a escassez de tempo para a realização das tarefas formam o ambiente ideal para o surgimento de crises, uma vez que o resultado são empresas com ambientes de elevados níveis de estresse e mais vulneráveis a erros e crises (PEARSON; MITROFF, 1993; LOK; POWELL, 2000).

Noutra perspectiva, entende-se que um modelo que auxilie no gerenciamento de crises deve cuidar questões como a utilização de tecnologia, pois, ao mesmo tempo em que esta agiliza

os processos organizacionais, cria situações que favorecem o aparecimento de crises. Neste sentido, Rike (2003) descreve um cenário em que as tecnologias são utilizadas sem ter sido adequadamente testadas e os sistemas são colocados em ação sem uma cuidadosa avaliação de seus efeitos, gerando crises nas empresas. Grandes desastres foram provocados por exigências operacionais quase impossíveis de serem cumpridas e por condições de trabalho que pressionam os limites da capacidade humana.

Outro fator importante a ser percebido é a gestão de mudanças organizacionais, visto que, algumas situações que se imagina que a empresa esteja passando devido a um processo de mudança podem transformar-se em uma crise. Segundo Shinyashik, Fischer e Shinyashik (2007), torna-se preciso perceber que quando os gestores das empresas falam em fusão ou aquisição, os gestores podem pensar que a empresa está vivendo um simples processo de renovação quando, na realidade, está passando por uma transformação radical que exige o emprego de procedimentos de gestão de crises.

Ainda, percebe-se que diariamente surgem desafios diferentes, é óbvio que a administração tradicional é pouco eficaz para evitar as crises, pois a gestão da crise se tornou uma parte importante da administração estratégica contemporânea, sendo essencial assegurar a estabilidade de uma organização para sua existência continuada antes que todos os objetivos amadurecidos possam ser perseguidos. Na concepção de Chong (2004), uma gestão eficaz da crise requer uma aproximação sistemática e disciplinada baseada na vigilância, na sensibilidade gerencial e em uma boa compreensão da importância do planejamento cuidadoso e da disponibilidade organizacional, uma vez que, mesmo empresas que têm pensado em gestão de crises possuem uma visão limitada de se preocupar somente com os riscos à sua reputação.

Do ponto de vista contábil, a contabilidade gerencial desponta como uma forma de driblar a crise na gestão de empresas, uma vez que esta apresenta as melhores alternativas em relação aos custos de sua produção, assim como outras possibilidades de otimizar operações, atividades e até departamentos inteiros o que poderá ser decisivo para manter a competitividade. Além disso, a contabilidade gerencial na concepção de Conrado (2020), além de ser um diferencial nas empresas, está ligada as funções de avaliação, controle das atividades e planejamento para direcionar o uso adequado de seus recursos e não só apenas necessita da conexão com os setores gerenciais, mas também com os demais departamentos para obter relatórios com uma visão ampla e geral, e ao mesmo tempo, uma visão individual de cada setor.

Noutro sentido a contabilidade gerencial auxilia a gestão por meio de seus relatórios, os quais são relatórios são compostos por orçamentos, relatórios de desempenho, relatórios de custo, relatórios especiais não rotineiros para facilitar a tomada de decisão. Os custos e valores utilizados são históricos previstos, e as bases de mensuração usadas para quantificar os dados são várias, como moeda corrente, moeda estrangeira, moeda forte, Índices e entre outras maneiras. O intuito dos relatórios é passar uma orientação para o futuro, facilitando assim, o planejamento, controle e avaliação de desempenho antes do caso (para impor metas), vinculada com uma orientação histórica para avaliar os resultados reais (NASCIMENTO, 2018).

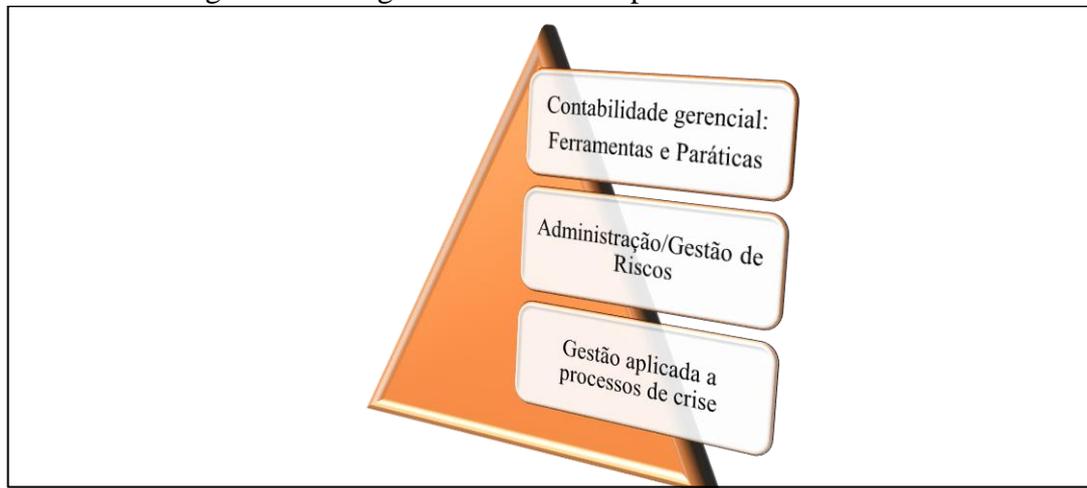
4.1 ESTRUTURAÇÃO DO MODELO PROPOSTO

Esta seção aborda a estruturação do modelo proposto para auxiliar os gestores nos momentos de crise, levando-se em consideração a aplicabilidade da contabilidade gerencial por meio de suas ferramentas e práticas. Para tanto, tem-se a estruturação condicionada aos pressupostos teóricos abordados neste estudo de acordo com a Metodologia proposta, ou seja, o fluxograma administração de crises e as as fases da administração de crises proposto por Santana (1999), bem como as ferramentas e práticas da contabilidade gerencial conforme proposto por Frezatti (2006) e Almeida e Calado (2018) e o índice mundial de satisfação e

utilização das ferramentas de gestão elaborado por Bain Management Tools e Trends, (BMTT, 2017).

Assim, para este estudo avaliou-se primeiramente, a literatura pertinente aos critérios para avaliação e criação de método que avalie processos de gestão de riscos aplicada a gestão de crises, os quais resultaram em categorias que envolvem a avaliação em três níveis:

Figura 4 – Categorias levantadas a partir da literatura



Fonte: Elaborado pelos autores

De acordo com a Figura 4, percebe-se a inclusão, a priori, do pressuposto teórico da gestão/administração de riscos, pois, num gerenciamento de crises, mensurar os riscos que esta oferece à organização é primordial para compreensão dos processos e planejamento de ações. Partindo dessa premissa, o risco em um entendimento mais geral pode ser avaliado como “ruim” utilizando desta premissa e primando pelo cenário atual o risco pode ser considerado um movimento de perdas e ganhos. Na concepção de Ribeiro (2007), este define que o risco como uma probabilidade de acontecimentos e impacto de eventos futuros incertos, tendo potencial significativo para interferir no alcance do objetivo da entidade.

Levando em consideração a gestão de riscos, cabe argumentar que para este estudo, dentro do modelo proposto, que os riscos aos quais as organizações estão expostas podem ser agrupados, sob uma perspectiva gerencial, em três classes: a) riscos que podem ser evitados ou eliminados, este quando já ocorrido, com o emprego de práticas de negócios; b) riscos que podem ser transferidos; c) riscos que devem ser gerenciados de forma ativa (COIMBRA, 2009). Porém, cabe ressaltar, ainda de acordo com o autor supracitado, que esta abordagem não pode ser generalizada e estendida a todas as organizações, devido ao fato que cada empresa tem suas especificações e peculiaridades de acordo com seu negócio, sendo feito uma análise caso a caso, embora, possa ser um ponto de partida para a avaliação dos riscos incorridos por uma empresa.

Outro fator percebido na construção deste modelo teórico é no que tange a diferença de linguagem contextual que os autores abordam em seus aportes bibliográficos, pois verificou-se que há um certo distanciamento na linguagem e na forma como conceitos são demonstrados na gestão de crises, bem como os métodos aplicados a contabilidade gerencial. Logo, entende-se ser necessário que haja uma adaptabilidade contextual por parte dos gestores nas organizações, afim de que estes possam se guiar pelo modelo teórico proposto.

Assim, como primeiros resultados advindos da aplicação conceitual para a criação do modelo de avaliação e gestão de crise integrado a contabilidade gerencial, tem-se a divisão destes conceitos em níveis, estrategicamente construídos como forma de atender os objetivos organizacionais.

Nível 1 – avaliação contábil gerencial

Com a bibliografia estudada a afirmação que contabilidade gerencial é ferramenta que auxilia os gestores no entendimento administrativo – usando os métodos contábeis de avaliação. Assim em seu primeiro nível de mapeamento de processo de crise as ferramentas disponíveis devem estar em consonância entre tradicionais e métodos modernos da contabilidade gerencial, podendo ser estes decorrentes das ferramentas e práticas propostas por Gerencial Frezatti (2006) e Almeida e Calado (2018) e BMTT (2017), conforme exposto no Referencial Teórico.

Quadro 4 – Nível 1 – critérios para avaliação contábil gerencial

Critério de avaliação de crise nível 1
<ul style="list-style-type: none"> • Capacidade econômica da entidade • Métodos de avaliação de custos • Nível de entendimento de negócio – setor (importância do bem ou serviço ofertado) • Grau de risco de perda de estoque ou capacidade de oferta de serviço • Organização contábil da entidade – avaliada em dois níveis (básico entendida de tem controle das despesas e receitas – médio (entidade avalia os custo e forma de melhor investimento do negócio)

Fonte: Elaborado pelos autores

No entanto, vale aqui ressaltar que ao utilizar dois dos cinco critérios demonstrado no Quadro 4, é possível avaliar a capacidade contábil e de gestão da entidade no nível 1. No entanto, argumenta-se que o critério técnico da capacidade e nível a ser enfrentado na crise por meio do modelo proposto, deve ser avaliado, também, como base os anos de existência do negócio no cenário em que atua. Nesse sentido, vale complementar também que na concepção de Brandão e Silva 2020, a contabilidade gerencial não transmite apenas informações financeiras, pois tem como função atender as precisões de seus usuários fazendo planejamentos com o intuito de ter um controle eficaz para um bom resultado no processo decisório.

Nível 2 – Gestão/Administração do risco

No nível 2, a partir dos critérios construídos a partir da literatura, tem-se como resultado do estudo a avaliação do grau de risco que entidade na qual está exposta, devendo-se levar em consideração a capacidade de compreender e administrar o risco e quais destes critérios serão utilizados para preservação do negócio.

Quadro 5 – critérios de gestão/administração de riscos

Critério de avaliação de crise nível 2
<ul style="list-style-type: none"> • Identificação nível de crise (nacional – global) • Tipo de crise (sanitária- econômica- escassez de insumos – ambiental) • Planejamento e antecipação • Métodos de contenção – mapeamento de alertas • Comitê de crise

Fonte: Dados da pesquisa.

Por meio do Quadro 5, percebe-se que neste nível há uma necessidade de realização do mapeamento em nível externo e interno dos processos de crise em que a entidade está exposta. Contudo, conforme levantado por meio da literatura deste estudo, as fases em que gestão/administração de crise está inserida, em se tratando do cenário econômico, pode ser

determinante para criação e avaliação dos critérios utilizados no nível 1 “avaliação da capacidade econômica da entidade”, que em conjunto com nível 2 “entendendo o cenário de exposição da crise e sua magnitude”, pode-se ter um modelo prático e coerente com a cenário em que entidade está alocada.

Nível 3 – gestão/administração de risco aplicação do processo de crise

Neste último nível proposto para a construção do modelo teórico, tem-se a aplicação dos processos de avaliação de nível 1 e 2 em conjunto com a teoria abordada. Sob este viés, este estudo utilizou de método bibliográfico por que entende que os gestores precisam de um processo de avaliação de crise em que se expõe os métodos e se tem uma avaliação pós período de crise, pois o nível 3, aborda os processos práticos da avaliação da entidade em seus dois primeiros níveis de mapeamento.

Quadro 6 – critérios de avaliação de crises

Critério de avaliação de crise nível 3
<ul style="list-style-type: none"> • Controle e corte de gastos não essenciais para funcionamento • Otimização dos processos de fabricação ou serviço prestado • Plano curto – médio e longo prazo • Plano de extensão de crise • Avaliação de método de ofertas (níveis de venda) • Comitê de crise aplicado – todas das cadeias de comando • Pós crise obtenção dos fatores de resultado para sobrevivência • Avaliação contínua do nível de crise e sua exposição

Fonte: Elaborado pelos autores

Nesta esteira de pensamento, a partir da construção dos critérios que compõem os três níveis, de forma conjunta, entende-se que estes podem ser fonte para criação de modelo conciso e de rápida formulação para gerenciamento, mapeamento e gestão de crise a todos os níveis e modelos de negócio. Ainda, bibliograficamente ressalta-se que utilizando modelo proposto de acordo com os três níveis demonstrados, possibilita as organizações uma avaliação dos possíveis cenários de crise e aporte mais rápido para criação planos de contingência e ações que visem o desenvolvimento e sustentabilidade organizacional.

Além dos critérios estabelecidos nos Quadros 4, 5 e 6, ao entrelaçar a conceitualização de crises com os demais pressupostos, alguns aspectos acabam se fazendo comuns e necessitam atenção dentro de sua gestão, como por exemplo: a crise é um evento que provoca riscos para a organização; a crise é um evento com alguma gravidade, que pode ameaçar a sobrevivência da organização, a crise quase sempre surpreende a maioria dos membros da organização e por fim, a crise demanda uma resposta rápida, devido à sua possibilidade de ampliar perdas (SHINYASHIK; FISCHER; SHINYASHIK, 2007).

A partir da exposição dos aportes teóricos e os níveis estipulados e formados por meio de critérios, tem-se na Figura 5 o delineamento estrutural do modelo proposto, levando-se em consideração a integração dos pressupostos teóricos abordados neste estudo, os quais correspondem a contabilidade gerencial, gestão/administração de riscos e a gestão/gerenciamento de crises no ambiente organizacional.

Figura 5 – Estrutura do modelo teórico proposto



Fonte: Elaborado pelos autores

Como demonstrado na Figura 5, é possível perceber a integração dos níveis contendo os pressupostos teóricos advindos da compreensão e interpretação da bibliografia estudada, no qual, os níveis 1 e 2 entram em consonância podendo atrelar processo de gestão de risco e aplicação dos processos estudados com a contabilidade gerencial, e os critérios de avaliação da administração de risco do cenário de exposição em que a organização está inserida.

Neste sentido, por meio dos resultados construídos, tendo por base a literatura abordada, ressalta-se de maneira precisa que para que o modelo proposto fosse elaborado foi determinante a existência dos 3 níveis de avaliação instituídos, mas que de certa forma, fez sobressair-se a contabilidade gerencial e as práticas contábeis como variável predominante para uma avaliação do cenário em que a organização encontra-se exposta, levando em consideração as crises econômicas, financeiras ou até mesmo ambientais.

No entanto, por meio da proposição deste modelo, é possível que as organizações obtenham uma melhor forma de gerir a crise. Contudo, uma vez que este o modelo proposto tenha uma missão e os níveis entram em consonância, entende-se que as organizações devem utilizá-lo de forma adaptada, pois o processo de gestão de crises, deve estar pautado nos alertas e detecção de sinais, na preparação e prevenção, na contenção e limitação dos danos e ainda na recuperação de suas forças, sendo estes gerados por acontecimentos diferentes dentro de cada organização, o que por fim possibilitam aprendizados que nem sempre podem ser generalizados às demais entidades.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo que teve como objetivo propor um modelo teórico que, por meio da contabilidade gerencial, auxilie os gestores em momentos de crises nos negócios, partiu-se de uma abordagem dos pressupostos teóricos da contabilidade gerencial e da gestão de crises. No entanto, entendeu-se, no desenvolvimento dos resultados a necessidade de um terceiro pressuposto teórico, a gestão de riscos, carecendo de uma análise mais abrangente dos processos que envolvem as organizações, voltando-se uma atenção ao ambiente interno e externo em que estas estão inseridas.

Por outro lado, compreendeu-se que a contabilidade gerencial por si só, pode ser uma saída para escapar da crise, pois, tendo estas todas as ferramentas financeiras e não financeiras,

juntamente, podem expandir os melhores caminhos para aperfeiçoar a gestão das organizações, atuando em diversos departamentos, que podem ser eficazes para manter estas no mercado (SILVA, 2020). Atualmente, devido a difícil crise financeira e econômica que as organizações passam, constatou-se no Brasil o encerramento de em torno 522,7 mil empresas no ano de 2020, que atrelado a pandemia do Covid-19, poderiam ter se preparado caso tivessem modelos que preparassem os gestores para o enfrentamento destas crises.

Ainda, conclui-se que a presente pesquisa, por meio do modelo teórico proposto, possibilita um maior entendimento da crise, fazendo-se conhecer os critérios de avaliação e compreensão dos conceitos aplicados a contabilidade gerencial em conjunto com a administração dos processos de crise. Assim, por meio desta pesquisa, foi possível a integração bibliográfica a partir de uma metodologia que considerou os pressupostos teóricos e sua aplicabilidade no modelo proposto, como forma de auxiliar os gestores no enfrentamento da crise auxiliando de forma assertiva.

Contudo, entende-se que que o modelo proposto pode ir além do auxílio aos gestores, mas também envolve os stakeholders e até mesmos os microempreendedores individuais, pois os métodos aplicados a esta pesquisa compreendem que a contabilidade e os processos de administração de crise devem ser estudados a todos os níveis e todos os indivíduos presentes nas organizações. Logo, por meio deste modelo teórico, também há o direcionamento para o mapeamento para o processo de crise, utilizando-se assim, não apenas os entendimentos da contabilidade gerencial e administração de risco, mas outras ferramentas e práticas que possam complementar este modelo e contribuir para uma melhor e mais eficaz gestão de crises organizacionais.

REFERÊNCIAS

- ALBANAZ, F.; MATITZ, Q. R. S. Uso do conceito oportunidade em livros nacionais de empreendedorismo à luz da literatura científica da área. **Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**, v. 5, n. 2, p. 76-100, 2016.
- ALMEIDA, K. N; CALLADO, A. A. C. Relação entre o poder do cliente e práticas de contabilidade gerencial. **Revista Gestão Organizacional**, v. 11, n. 2, 2018.
- CHONG, J. K. S. Six steps to better crisis management. **The Journal of Business Strategy**, v. 25, n. 2, p. 43-46, 2004.
- CLEEREN, K.; HEERDE, H. VAN; DEKIMPE, M. G. Rising from the Ashes: How Brands and Categories Can Overcome. **Journal of Marketing**, v. 77, n. 3, p. 58-77, 2013.
- COIMBRA, F. C. - **Gestão estratégica de riscos: Instrumento de criação de valor**. VII SEMEAD. Disponível em Ano 2009. Acessado em 30 de fev. 2021.
- CONRADO, C. **O que é contabilidade gerencial**. Gestta, 2020. Disponível em: <<https://www.gestta.com.br/contabilidade-gerencial/>>. Acesso em: 19 Out. 2020.
- COOMBS, W. T. Attribution theory as a guide for post-crisis communication research. **Public Relations Review**, v. 33, n. 2, p. 135-139, 2007.
- CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. Tradução de Luciana de Oliveira da Rocha. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2010.
- CUNHA, P.; LEITÃO, S. **Manual de gestão construtiva de conflitos**. Porto: Edições Universidade Fernando Pessoa, 2016.
- FREZATTI, F. O paradigma econômico na Contabilidade Gerencial: um estudo empírico sobre a associação entre taxas de retorno sobre o patrimônio líquido e diferentes perfis da Contabilidade Gerencial. **Revista de Administração - RAUSP**, v. 41, n. 1, p. 5-17. 2006.

GÓMEZ, G. R.; GIL FLORES, J.; JIMÉNEZ, E. **Metodología de la investigación cualitativa**. La Habana: Félix Varela, 2004.

HERMES, J. W. S.; MAINELA, T. Mobilizing crisis management networks—Entrepreneurial behavior in turbulent contexts. **Industrial Marketing Management**, v. 43, n. 6, p. 967-976, 2014.

KIM, K.; KIM, J.; REID, L. N. Experiencing motivational conflict on social media in a crisis situation: The case of the Chickfil-A same-sex marriage controversy. **Computers in Human Behavior**, v. 71, p. 32-41, 2017.

KIM, W. C.; MAUBORGNE, R. (2011). **Tipping point leadership**. In HBR's 10 must reads on change management, p. 49-62, 2011.

LOK, C.; POWELL, D. **The Belgian dioxin crisis of the summer of 1999: a case study in crisis communications and management**. University of Guelph: Ontario, n. 16 2W1, may 2000.

MACHADO, H. P. V.; BASAGLIA, M. M. Identificação e exploração de oportunidades: estudos de casos no Paraná e em Quebec. **Gestão & Regionalidade**, v. 31, n. 92, 2015.

MALHOTRA, N. **Pesquisa de marketing: uma orientação aplicada**. 4. ed. Porto Alegre: Bookman, 2012.

MORAES, R.; GALIAZZI, M. C. Análise Textual Discursiva: processo constitutivo de múltiplas faces. **Ciência & Educação**, v.12, n.1, p. 117-128, 2006.

NASCIMENTO, E. **Como a contabilidade gerencial interfere nos processos da empresa**. Meu amigo contador, 2018. Disponível em: < <https://meuamigocontador.com.br/como-a-contabilidade-gerencial-interfere-nos-processos-da-empresa/>>. Acesso em: 05 Out. 2020.

PEARSON, C. M.; MITROFF, I. From crisis prone to crisis prepared: a framework for crisis management. **The Executive**, v. 7, n. 1, p. 12, 1993.

RIKE, B. Prepared or not... that is the vital question. **Information Management Journal. Lemexa**, v. 37, n. 3, p. 25-33, 2003.

ROSA, M. **Como lidar com crises de imagem: A síndrome de Aquiles**. São Paulo: Ed. Gente, 2001.

SANTANA, G. G. **Administração de crises: um novo paradigma**. In: Enanpad, 1999. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/enanpad2000-org-354.pdf>. Acesso em: 15 dezembro 2020.

SCHLESINGER, L. A. Choosing strategies for change. **Harvard Business Review**, p. 86, n. 7, p. 130-139, 2008.

SHINYASHIK, R.; FISCHER R. M.; SHINYASHIK, G. A importância de um sistema integrado de ações na gestão de crises. **Revista Organicom**, v. 4, n. 6, 2007.

SILVA, W. **A importância da Contabilidade gerencial**. Monografias Brasil escola, 2020. Disponível em: <<https://monografias.brasilecola.uol.com.br/administracao-financas/aimportancia-contabilidade-gerencial-como-ferramenta-no-processo-tomada-decisao.htm>> . Acesso em: 16 Set. 2020.

TOKEL, A. **Assessment of crisis management skills of secondary school administrators**. Quality & Quantity, v. 52, p. 901–912, 2018.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 7. ed., 2015.