

(X) Graduação () Pós-Graduação

**USO DE INSTRUMENTOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL POR PEQUENAS E
MÉDIAS EMPRESAS EM NOVA ANDRADINA - MS**

Luana Fernanda dos Santos Moreira
Universidade Federal de Mato Grosso do Sul - UFMS
luanafufms@gmail.com

Juliana de Souza
Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS
julianasouzaufms@hotmail.com

Silvana Dalmutt Kruger
Universidade Federal de Mato Grosso do Sul – UFMS
silvana.d@ufms.br

RESUMO

O estudo tem por objetivo verificar o uso dos instrumentos de contabilidade gerencial em pequenas e médias empresas de Nova Andradina –MS. Os procedimentos metodológicos caracterizam a pesquisa como descritiva com abordagem quantitativa, realizada a partir de levantamento com aplicação de questionários com uma amostra composta por 104 empresas. Os controles mais utilizados pelas empresas são o controle de contas a pagar (41,35%), controle de contas a receber (40,38%), controle de estoque (37,50%), controle de caixa (36,53%) e controle de despesas (36,53%). Constatou-se que o uso de artefatos de contabilidade gerencial é deficitário pelas empresas. Acerca das principais dificuldades de gestão, verificou-se que a mão de obra qualificada (31,73%), a concorrência (11,53%) e a falta de comprometimento dos funcionários (11,53%), são evidenciadas. Os resultados demonstram fragilidades no uso de relatórios, controles e artefatos gerenciais pelas empresas, embora 97,1% dos respondentes as considerem relevantes para a gestão empresarial. De forma geral, os resultados do estudo demonstram a necessidade do uso de informações gerenciais, visando qualificar o processo de gestão e tomada de decisões, bem como indica-se a oportunidade para os prestadores de serviços de contabilidade ofertarem informações e artefatos gerenciais de apoio para a gestão estratégica das pequenas e médias empresas.

Palavras-chave: Artefatos de contabilidade; Controles gerenciais; Relatórios contábeis.

1 INTRODUÇÃO

Pequenas e médias empresas (PMEs) têm um papel importante para a economia de um país, sendo que a economia é constituída em maior parte de empresas de micro, pequeno e médio porte, com a adição de uma minoria de empresas de grande porte (Jacomete, 2019). Atualmente as PMEs, se tornaram fortes ícones da economia brasileira, sendo responsáveis por uma grande parte dos empregos formais do país, desenvolvendo regiões, aumentando a arrecadação de tributos, gerando renda, entre outros fatores que movimentam a economia e aumentam o Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro (Santos *et al.*, 2018).

De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – (SEBRAE, 2023), no ano de 2022 houve uma queda de 7% na abertura de pequenos negócios em comparação ao ano de 2021. Em 2022 registrou-se a abertura de mais de 3,6 milhões de empresas no país, representando 78% do total, sendo representativa do formato microempreendedor individual, essas pequenas empresas são responsáveis por mais de 86 milhões de pessoas trabalhando direta ou indiretamente, representando cerca de 40% da população brasileira (SEBRAE, 2023).

As micro e pequenas empresas são comumente administradas por pessoas que não tem especializações, tais como proprietários ou membros da família, sem conhecimentos de gestão e finanças, acreditando que empreender é intrínseco à vocação e à intuição, colocando a preparação em segundo plano (Paulo; Cintra, 2018). Todavia, muitos empreendimentos encerram suas atividades por falta de gestão, planejamento e controle, impactando na geração de empregos e renda (Perufo; Godoy, 2019). Diversas fatores podem influenciar nas causas da mortalidade precoce das empresas, por exemplo a situação do empresário antes da abertura da empresa, a má gestão financeira e tributária, a falta de capacitação e conhecimento do mercado (Kruger; Rebonatto; Moreschi, 2021).

A utilização de informações gerenciais, relatórios e controles, tornam-se ferramentas necessárias para a gestão dos negócios, bem como a implementação de artefatos modernos de contabilidade gerencial e o uso de sistemas de controle gerenciais são diferenciais competitivos no ambiente corporativo empresarial (Kruger *et al.*, 2022). Neste contexto os serviços de contabilidade se destacam como responsáveis pelo registro e formalização das empresas (Kruger; Rebonatto; Moreschi, 2021), bem como, o uso de informações gerenciais torna-se diferencial competitivo para o processo de tomada de decisão, no processo de controle, no planejamento estratégico das organizações e na continuidade dos negócios (Oliveira *et al.*,

2018; Santos *et al.*, 2018).

Torna-se relevante que as entidades utilizem as informações contábeis no processo de tomada de decisões, sendo que essas informações precisam ser sólidas e eficazes (Rocha; Nobre; Araújo, 2018). Contudo cada instrumento e estratégia deve ser escolhido de acordo com a realidade de cada empresa (Kruger *et al.*, 2022). Entretanto, pouco se sabe sobre em que circunstâncias as PMEs usam os instrumentos gerenciais (como sistemas de custeio, orçamentos, filosofias de gestão), especificamente, instrumentos modernos de contabilidade gerencial (Santos *et al.*, 2018).

Neste sentido, a pesquisa tem como problemática responder a seguinte questão: Quais os instrumentos de contabilidade gerencial utilizados por pequenas e médias empresas? Tendo por objetivo verificar o uso dos instrumentos de contabilidade gerencial em pequenas e médias empresas de Nova Andradina –MS.

A pesquisa justifica-se devido à grande importância que as pequenas e médias empresas representam para a economia brasileira, sendo fonte de empregos e renda no país (SEBRAE, 2023), fazendo-se necessário identificar formas de tornar tais negócios mais resistentes às variações econômicas, garantindo a sua continuidade. Ainda, justifica-se a relevância da contabilidade como suporte para a tomada de decisão para evitar a mortalidade, utilizando o controle de estoque, cálculo de rentabilidade, fluxo de caixa e controle tributário, entre outros instrumentos (Kruger; Rebonatto; Moreschi, 2021). Assim as principais causas para o insucesso de microempresas é primeiramente a falta de planejamento, controle, seguida da deficiência na gestão e falta de políticas que apoiem as microempresas (Perufo; Godoy, 2019).

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

Contabilidade gerencial é o ramo da contabilidade direcionada aos usuários internos, que utilizam técnicas e procedimentos com o foco nas funções de gestão, decisão, mensuração e informação de uma empresa, utilizando um sistema de informação gerencial (SIG), responsável por auxiliar o gestor na tomada de decisão, melhorando a utilização dos recursos econômicos (Moura, 2020).

Conceituada como fonte de informações úteis a Contabilidade Gerencial, vem sendo utilizada como instrumento de gestão na tomada de decisões, suprimindo a necessidade dos usuários por informações, sendo compreendida como a forma de prover, identificar, mensurar, analisar, interpretar e comunicar dados financeiros e não financeiros aos gestores, assessorando-

os em suas escolhas gerenciais (Venturini; Carraro, 2018).

Entende-se a contabilidade gerencial como um instrumento necessário, de apoio às microempresas e pequenas empresas para o processo de tomada de decisão (Santos; Santos; Alves, 2022). As informações gerenciais contribuem com o planejamento empresarial, fornecendo aos gestores uma base de gestão segura (Camilo; Silva, 2020). A utilização da contabilidade gerencial pelos gestores pode evitar contratempos financeiros (Pessoa *et al.*, 2022).

As empresas prestadoras dos serviços contábeis devem dar mais atenção aos clientes no fornecimento de instrumentos gerenciais, bem como os gestores devem buscar maior aproximação com a contabilidade gerencial (Santos *et al.*, 2018). Dessa forma, a utilização da contabilidade gerencial pelas microempresas e empresas de pequeno porte, pode contribuir com o desempenho financeiro destas, refletindo melhores resultados a longo prazo (Costa; Lucena, 2021).

O papel dos profissionais contábeis é de grande importância não somente para o crescimento da empresa quanto para o desenvolvimento econômico do país, pois auxilia por meio de informações, planejamentos e demonstrativos, a tomada de decisão. O contador é um profissional organizado, preciso e focado, é uma peça importante do mundo dos negócios, exigindo uma postura ética demonstrando ações e decisões bem delimitadas, baseadas em conhecimentos que reflitam diversas esferas do saber, preparando demonstrações contábeis seguindo conteúdos teóricos, técnicos e práticos, buscando aprendizado contínuo, para assim manter sua estadia no mercado de trabalho (Delfino *et al.*, 2021).

O profissional contábil deve dominar sua área e seus campos de atuação, desenvolvendo características múltiplas que atendam às demandas dos usuários, não tornando-se prisioneiro das restrições da profissão, estando sempre dispostos a buscar uma educação contínua. Suas competências e habilidades devem estar relacionadas com as exigências e limitações das situações de acordo com o que o mercado de trabalho exige (Kruger *et al.*, 2018).

Ainda há uma deficiência em relação ao emprego da contabilidade gerencial, sendo que a maior parte das microempresas e empresas de pequeno porte não a utilizam, embora os empresários reconheçam sua importância para o processo de gestão (Costa *et al.*, 2020). Apesar de terem um potencial significativo de geração de emprego e de renda, às micro e pequenas empresas ainda sofrem impactos de fatores que podem colocar em risco a sobrevivência das mesmas no mercado (Santos; Lima, 2018), sendo as mais afetados pelo contexto econômico e mais suscetíveis às fragilidades da falta de gestão adequada (Kruger *et al.*, 2021).

Esses fatores podem ser relacionados à má gestão do negócio, grande concorrência, pouca experiência prévia, pouco capital, entre outros (Piasentini *et al.*, 2022). Sendo assim a gestão empresarial estratégica pode contribuir para o desenvolvimento da empresa, visando entender e abordar suas forças e fraquezas, oportunidades e ameaças (Santos; Lima, 2018). Neste sentido, a contabilidade gerencial, pode contribuir com a continuidade das empresas pois tem grande relevância no processo de gestão, especialmente para se manterem competitivas no mercado (Garcia; Bezerra, 2021).

2.2 ARTEFATOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL

Os artefatos gerenciais se referem ao uso de ferramentas que auxiliam os gestores a atingir os objetivos da organização, sendo caracterizados como técnicas de planejamento e controle de gestão, que envolvem processos de mensuração, acumulação e comunicação de informações monetárias e não-monetárias sobre aspectos das dimensões de desempenho da organização (Paulo; Cintra, 2018). O Quadro 1 apresenta os conceitos e a identificação de artefatos tradicionais da contabilidade gerencial.

Quadro 1: Artefatos tradicionais da Contabilidade Gerencial

Artefatos tradicionais	Conceitos	Autores
Custeio variável	São aqueles cujos valores se alteram em função do volume de produção da empresa.	Viceconti e Neves (2018)
Custeio por absorção	É um processo de apuração de custos, com o objetivo de ratear todos os seus elementos fixos ou variáveis em cada fase da produção.	Viceconti e Neves (2018)
Custeio padrão	É um custo estabelecido pela empresa como meta, e serve como parâmetro para o controle dos custos reais e como instrumento para a empresa detectar suas ineficiências.	Viceconti e Neves (2018)
Preço de transferência	É o conjunto de normas que uma organização utiliza para alocar conjuntamente as receitas obtidas entre centros de responsabilidade.	Atkinson <i>et al.</i> (2015)
Retorno sobre investimento (ROI)	Quando a empresa deseja saber se um investimento é viável ou não.	Castanheira e Macedo (2020)
Demonstrativo do fluxo de caixa (DFC)	Consiste em demonstrar as entradas e saídas de recursos, observando-se a origem de recursos das atividades operacionais, de investimentos e financiamento	Cardoso (2022)
Valor presente	É encontrado por meio de um fluxo de caixa futuro, onde elimina os juros que estão embutidos de forma implícita ou explícita em operações a prazo.	Rios e Marion (2020)
Orçamento	Trata-se do ponto de partida para qualquer controle que o gestor queira ter. Nele contém um cálculo estimado de quanto custará para produzir e qual o faturamento esperado.	Cardoso (2022)
Descentralização	Entidades onde os gestores de subunidades têm o poder de tomada de decisão são consideradas descentralizadas.	Jiambalvo (2009)
Planejamento tributário	É o conjunto de ações que permite ao contribuinte, pessoa física ou jurídica, organizar preventivamente seus negócios, visando à redução da carga tributária de forma lícita.	Araújo (2018)

Fonte: Elaborado pelas autoras.

Como observado no Quadro 1, os principais artefatos são subdivididos em dois grupos, tradicionais e modernos, onde os artefatos tradicionais são importantes para tomada de decisão e têm base na determinação do custo e controle financeiro para as empresas.

Com o mercado cada dia mais dinâmico e competitivo, o uso de instrumentos de apoio ao processo de gestão pode contribuir com o alinhamento estratégico, bem como reduzir incertezas. Além disso, as informações contábeis podem auxiliar no planejamento de curto e longo prazo, subsidiando os gestores na avaliação do retorno econômico e financeiro dos investimentos (Schmidt *et al.*, 2022). Diversos são os relatórios e as informações gerenciais que podem ser utilizadas pelos gestores, estes artefatos podem ser considerados tradicionais e modernos (Santos *et al.*, 2018).

O Quadro 2 apresenta os conceitos e a identificação de artefatos modernos da contabilidade gerencial, bem como seus conceitos e aplicações.

Quadro 2: Artefatos modernos da Contabilidade Gerencial

Artefatos modernos	Conceitos	Autores
<i>Benchmarking</i>	É o processo de medir o desempenho dos produtos, serviços ou processos de uma empresa em comparação com outras empresas no mercado de análises.	Mendes e Schaedler (2021)
<i>Balanced scorecard</i>	É um artefato do controle gerencial que pode ser utilizado como alinhador estratégico da organização.	Frezatti (2015)
Custeio ABC	Compreende as atividades que a empresa efetua no processo de fabricação de seus produtos. Os custos são direcionados para essas atividades e estas para os bens fabricados.	Viceconti e Neves (2018)
Custeio do ciclo de vida do produto	O conceito de ciclo de vida do produto é utilizado como uma referência no estudo do comportamento dos produtos no mercado ao longo do tempo.	Fontoura (2013)
<i>Economic Value Added</i> (EVA)	É a medida de lucro econômico de uma empresa depois de descontado o custo de todo o capital empregado	Crepaldi e Crepaldi (2017)
Just in time (JIT)	Teve origem no Japão, na montadora Toyota, com o objetivo de reduzir drasticamente os problemas de tempo de produção e de excesso de inventário/estoque, ocasionado pelo processo da produção em massa.	Padoveze (2012)
Kaizen	É o termo japonês para trazer pequenas melhorias para um processo, por meio de montantes incrementais em vez de grandes inovações.	Crepaldi e Crepaldi (2017)
Planejamento Estratégico	É o processo administrativo de responsabilidade dos níveis mais altos da empresa, que proporciona sustentação metodológica para a melhor direção a ser seguida pela empresa. Atuando de forma inovadora e diferenciada.	Oliveira (2023)
Simulação	A simulação estuda a criação de modelos representativos de um processo ou sistema presente no cotidiano.	Costa (2021)
Teoria das restrições	É um conjunto de princípios e procedimentos para a otimização da produção, um modelo de decisão fundamentado na noção de resultados econômicos e um conjunto de medidas para a avaliação dos desempenhos.	Catelli (2001)

Fonte: Elaborado pelas autoras.

O uso de artefatos, práticas e instrumentos de gestão nas organizações criam vantagem

competitiva, buscando orientar as decisões e a solução dos problemas, avaliando a eficiência e a efetividade das ações e das estratégias adotadas para a análise dos negócios (Venturini; Carraro, 2020).

Para se manterem competitivas e em sincronia com o mercado as organizações precisam ter um repertório de informações úteis e concretas, utilizando de ferramentas ou artefatos de controles gerenciais para melhorar a gestão das organizações, destacando que as medições de desempenho através de indicadores auxiliam no gerenciamento (Schmidt *et al.*, 2022).

Estudos anteriores como os de Rocha, Nobre e Araújo (2018); Santos *et al.* (2018) Costa *et al.* (2020); Marcelino *et al.* (2021); Kruger *et al.* (2022), destacam que grande parte da mortalidade das empresas está relacionada a má gestão dos negócios, tendo em vista que muitos dos administradores desconhecem a contabilidade gerencial e a sua importância do uso dessas informações para a tomada de decisões.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Metodologicamente a pesquisa se caracteriza como descritiva, realizada a partir de levantamento ou *survey*, por meio da aplicação de questionários aos gestores de pequenas e médias empresas do Município de Nova Andradina - MS, no intuito de verificar o uso de instrumentos da contabilidade gerencial no processo de gestão. Quanto ao seu objetivo, a pesquisa é caracterizada como descritiva. Gil (2022) conceitua que as pesquisas descritivas buscam descrever as características de um fenômeno/fato/população, utilizando técnicas padronizadas de coleta de dados (questionário e observação).

Quanto aos procedimentos, a pesquisa se caracteriza como de levantamento, realizada a partir da aplicação de questionários aos gestores de pequenas e médias empresas. Gil (2022) indica que esse tipo de pesquisa se caracteriza pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer, sendo a solicitação de informações de um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado, a base para a análise. Marconi e Lakatos (2021) definem o questionário como um instrumento de coleta de dados, constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas por escrito.

Quanto à abordagem do problema, o estudo tem característica quantitativa. Flick (2012) indica que a pesquisa quantitativa tem por objetivo responder a determinado problema ou validar determinada hipótese a partir das variações identificadas. O questionário aplicado foi constituído por 14 perguntas, as quais foram respondidas individualmente pelos

responsáveis/gestores das empresas.

A aplicação do questionário ocorreu entre os meses de julho a setembro de 2023. A amostra do estudo corresponde a 104 respondentes, sendo caracterizada como uma amostra intencional de gestores de pequenas e médias empresas. Após a coleta de dados, os dados serão tabulados, na plataforma do *google forms* para geração de gráficos auxiliando na interpretação e análise dos resultados. Posteriormente os resultados são apresentados na forma de Tabelas, visando responder o objetivo do estudo. Os dados são organizados por meio de estatística descritiva, considerando a frequência absoluta e relativa das respostas obtidas.

4 DISCUSSÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A partir da coleta de dados realizada com uma amostra de 104 pequenas e médias empresas em Nova Andradina/MS, identificou-se o perfil dos entrevistados, as características das empresas e na sequência os instrumentos de contabilidade gerencial utilizados pelos gestores.

4.1 APRESENTAÇÃO DOS DADOS DA PESQUISA

Na Tabela 1 observa-se a função dos respondentes, a faixa etária, o gênero e o grau de formação/escolaridade.

Tabela 1: Perfil dos entrevistados

Função na empresa	Frequência absoluta	Frequência relativa	Idade	Frequência absoluta	Frequência relativa
Sócio/ proprietário	34	32,7%	Até 20 anos	2	1,9%
Gerente/ Gestor	36	34,6%	De 21 a 30 anos	46	44,2%
Auxiliar fiscal	2	1,9%	De 31 a 40 anos	26	25%
Auxiliar administrativo	10	9,5%	De 41 a 50 anos	16	15,4%
Analista departamento pessoal	2	1,9%	Mais de 51 anos	14	13,5%
Outros	20	19,3%	Total	104	100%
Total	104	100%			
Gênero	Frequência absoluta	Frequência relativa	Formação	Frequência absoluta	Frequência relativa
Feminino	50	48,1%	Ensino fundamental	8	7,7%
Masculino	54	51,9%	Ensino médio	26	25%
total	104	100%	Ensino técnico	18	17,3%
			Ensino superior	44	42,3%
			Especialização	8	7,7%
			Total	104	100%

Fonte: Dados da pesquisa.

Como pode ser observado na Tabela 1, dentre os 104 respondentes, 48,1% são do gênero

feminino e 51,9% masculino. Já em relação à faixa etária verificou-se que 44,2% possuem idade entre 21 e 30 anos, enquanto 53,9% possuem idade superior a 31 anos, destes 13,5% indicaram idade acima de 51 anos. Quanto ao grau de escolaridade dos entrevistados, 50% possuem ensino superior e 7,7% possuem especialização. Observou-se em relação ao cargo ocupado que 32,7% dos entrevistados são sócios ou proprietários, 34,6% são gerentes/gestores e outros 32,6% dos respondentes possuem outras funções como e auxiliares administrativo/financeiro/fiscal/departamento pessoal, entre outras funções.

4.2 CARACTERÍSTICAS DAS EMPRESAS

Na Tabela 2, apresenta-se as características das empresas da amostra, contemplando o ramo de atividade, idade, quantidade de funcionários e se utilizam contabilidade interna ou terceirizada.

Tabela 2: Características das empresas entrevistadas

Qual a idade da empresa?	Frequência absoluta	Frequência relativa	Qual o número de funcionários?	Frequência absoluta	Frequência relativa
Até 11 meses	3	2,99%	Até 9	51	49,0%
De 1 a 5 anos	30	28,8%	De 10 a 49	35	33,7%
De 6 a 10 anos	25	24%	De 50 a 99	11	10,6%
Acima de 11 anos	46	44,2%	Acima de 100	7	6,7%
Total	104	100%	Total	104	100%
Qual ramo de atuação da empresa?	Frequência absoluta	Frequência relativa	Possuem contabilidade interna ou terceirizada?	Frequência absoluta	Frequência relativa
Indústria	18	17,3%	Terceirizada	64	61,5%
Comércio	66	63,5%	Interna	40	38,5%
Serviço	20	19,2%	Total	104	100%
Total	104	100%			

Fonte: Dados da pesquisa.

Na Tabela 2, observa-se que o ramo de atividade com maior predomínio é o comércio com 63,5% da amostra, 19,2% atuam na prestação de serviços e 17,3% são indústrias. Em relação ao tempo de atuação no mercado, constatou-se que 44,2% das empresas possuem 11 anos de tempo de atuação no mercado. Outros 24% possuem idade entre 6 e 10 anos de existência, e 31,79% possuem idade de até 5 anos.

Dentre as 104 empresas entrevistadas apenas 2 empresas não possuem funcionários, 49 possuem entre 1 e 9 funcionários, ou seja 49% da amostra possuem até 9 colaboradores, característica de PMEs. Ainda, observa-se que 6,7% da amostra possui acima de 100 colaboradores. Verifica-se que a maior parte das empresas entrevistadas utilizam a contabilidade terceirizada, representando 61,5% e 38,5% possuem contabilidade realizada no

ambiente interno.

Na Tabela 3, apresenta-se a indicação das maiores dificuldades enfrentadas pelas empresas na gestão dos seus negócios, conforme a percepção dos respondentes.

Tabela 3: Dificuldade enfrentadas na gestão dos negócios

Dificuldade enfrentados na gestão dos negócios	Frequência absoluta	Frequência relativa
Mão de obra qualificada	33	31,73
Concorrência	12	11,53
Comprometimento e colaboração dos funcionários	12	11,53
Fornecedores	10	9,61
Conquistar novos clientes	6	5,76
Manutenção ambiente e despesas fixas	5	4,80
Sistema operacional sem suporte	4	3,84
Instabilidade financeira	4	3,84
Marketing	3	2,88
Vendas	3	2,88
Produtividade	2	1,92
Gestão de pessoas	1	0,96
O tempo em que as informações são recebidas de outras áreas	1	0,96
Mercado muito variável	1	0,96
Baixa lucratividade	1	0,96
Serviços inovadores	1	0,96
Conflito interno	1	0,96
Atendimento ao público	1	0,96
Formar uma equipe boa	1	0,96
Sazonalidade	1	0,96
Tecnologia	1	0,96

Fonte: Dados da pesquisa

Diante dos dados expostos na Tabela 3, verifica-se que a mão de obra qualificada (31,73%) é uma das maiores dificuldades indicadas, em seguida a concorrência (11,53%) e o comprometimento e colaboração dos funcionários (11,53%), outras dificuldades como fornecedores, novos clientes e gestão financeira são indicados. A pergunta permitia resposta aberta pelos respondentes, neste sentido as respostas foram organizadas a partir das indicações relatadas por aqueles respondentes que deixaram indicações.

Como se observa na apresentação da Tabela 3, os gestores não indicam a ausência de informações e controles como dificuldades enfrentadas no processo decisório. Sendo que as percepções estão relacionadas em sua maioria a mão de obra e colaboradores (ambiente interno) e ao contexto mercadológico externo (fornecedores, concorrentes, vendas, etc.), sendo evidenciadas distintas dificuldades. Neste aspecto o estudo se assemelha aos resultados da pesquisa de Santos *et al.* (2018), a qual indica que algumas das maiores dificuldades para sobrevivência das pequenas e médias empresas estão relacionadas com as limitações das

captações de recursos financeiros e concorrência.

4.3 USO DE INFORMAÇÕES NO PROCESSO DE GESTÃO PELOS CLIENTES, E OS QUE SÃO FORNECIDOS PELO ESCRITÓRIO CONTÁBIL

Nesta seção são apresentados os resultados acerca do uso dos controles gerenciais utilizados pelos 104 entrevistados, comparando-se as informações oferecidas pelos prestadores de serviços de contabilidade. A Tabela 4 apresenta a indicação do uso de controles internos pelos respondentes da amostra, bem como se recebem as informações dos prestadores de serviços de contabilidade.

Tabela 4: Uso de controles internos pelos clientes e fornecidos pelo escritório contábil

Utiliza quais controles?	Qtd	%	Quais destes o escritório contábil fornece?	Qtd	%
Controle de contas a receber	42	40,38	Controle de contas a receber	21	20,19
Controle de contas a pagar	43	41,35	Controle de contas a pagar	22	21,15
Controle de estoque	39	37,50	Controle de estoque	17	16,34
Controle de caixa	38	36,53	Controle de caixa	17	16,34
Controle de custos	33	31,73	Controle de custos	16	15,38
Controle de vendas	35	33,65	Controle de vendas	20	19,23
Controle de despesas	38	36,53	Controle de despesas	18	17,30
Controle de investimentos	15	14,42	Controle de investimentos	4	3,84
Controle de bens/ativos permanentes	22	21,15	Controle de bens/ativos permanentes	19	18,26

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se na Tabela 4 que os controles operacionais internos possuem baixa relevância em sua utilização, sendo que todos apresentaram um percentual de uso inferior a 50% da amostra. Os mais utilizados são controle de contas a pagar (41,35%), controle de contas a receber (40,38%), controle de estoque (37,50%), controle de caixa (36,53%) e controle de despesas (36,53%). Com menor grau de utilização está o controle de investimentos, com 15 respondentes, representando (14,42%). De forma comparativa, quanto aos controles fornecimentos pelos prestadores de serviços de contabilidade observa-se a indicação de controle de contas a pagar (21,15%), controle de contas a receber (20,19%) e controle de vendas (19,23%), controle de bens/ativos permanentes (18,26%) e controle de despesas (16,34%). Com menor utilização está o controle de investimentos (3,84%).

Os resultados se assemelham ao estudo de Kruger *et al.* (2022) onde demonstra a fragilidade das empresas quanto ao uso de práticas e instrumentos de controle gerencial, sendo possível identificar o baixo percentual de utilização dos instrumentos de controle gerenciais. Neste aspecto, observa-se na presente pesquisa que os controles de contas a receber e contas a pagar representam fragilidade, porque não são indicados como utilizados por todas as empresas

da amostra.

Na Tabela 5, apresenta-se os relatórios contábeis mais utilizados pelas empresas.

Tabela 5: Uso de relatórios contábeis

Utiliza quais relatórios?	Qtd	%	Quais destes o escritório contábil fornece?	Qtd	%
Balancete	23	22,11	Balancete	22	21,15
Balanço patrimonial	33	31,73	Balanço patrimonial	25	24,03
Demonstração de Resultado	35	33,65	Demonstração de Resultado	23	22,11
Demonstrativo dos fluxos de caixa - DFC	23	22,11	Demonstrativo dos fluxos de caixa - DFC	16	15,38
Demonstração do valor adicionado - DVA	8	7,69	Demonstração do valor adicionado - DVA	9	8,65
Demonstração das mutações do patrimônio líquido/ DMPL	6	5,76	Demonstração das mutações do patrimônio líquido/ DMPL	12	11,53
Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados/ DLPA	20	19,23	Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados/ DLPA	17	16,34

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com os dados apresentados na Tabela 6 os relatórios contábeis que apresentam maior utilização são Demonstração de Resultado - DRE (33,65%), Balanço patrimonial (31,73%), Balancete (22,11%), Demonstrativo dos fluxos de caixa- DFC (22,11%). Com menor utilização está o Demonstração das mutações do patrimônio líquido/ DMPL (5,76%). De forma comparativa, observa-se que os prestadores de serviços de contabilidade oferecem o Balanço patrimonial (24,03%), Demonstração de Resultado - DRE (22,11%), Balancete (21,15%). Com menor elaboração está a Demonstração do Valor Adicionado - DVA (8,65%).

Observa-se em relação aos resultados da Tabela 5, que o estudo de Costa *et al.* (2020) em relação ao uso dos relatórios contábeis, indica um princípio preocupante sobre o uso das demonstrações contábeis, balanço patrimonial e demonstração de resultado enfatizando o não uso dessas demonstrações para a tomada de decisão. Embora reconheçam a importância do uso de controles e informações, observa-se a deficiência no que diz respeito ao uso dos artefatos da contabilidade gerencial.

Os resultados corroboram com a pesquisa de Santos *et al.* (2018), reforçando que as empresas precisam desenvolver conhecimento para análise das demonstrações contábeis, visando inseri-las no seu cotidiano, no intuito de assegurar informações assertivas para as decisões, tendo em vista a importância da continuidade das micros e pequenas empresas para a economia do país.

Na Tabela 6 apresentam-se os artefatos gerenciais mais utilizados pelas empresas da amostra.

Tabela 6: Uso de artefatos de contabilidade gerencial

Artefatos de contabilidade gerencial utilizados:	Qtd	%	Quais artefatos são oferecidos pelo escritório contábil?	Qtd	%
Custeio por absorção	17	16,34	Custeio por absorção	1	0,96
Custeio variável	23	22,11	Custeio variável	10	9,61
Custeio padrão	15	14,42	Custeio padrão	8	7,69
Retorno sobre investimentos	14	13,46	Retorno sobre investimentos	7	6,73
Orçamento	14	13,46	Orçamento	8	7,69
Planejamento tributário	15	14,42	Planejamento tributário	11	10,57
Cálculo ponto de equilíbrio	10	9,61	Cálculo ponto de equilíbrio	6	5,76
Análise custo/volume/lucro	15	14,42	Análise custo/volume/lucro	6	5,76
Custeio baseado em atividades (ABC)	6	5,76	Custeio baseado em atividades (ABC)	6	5,76
Benchmarking	5	4,80	Benchmarking	4	3,84
Just in time	2	1,92	Just in time	3	2,88
Kaizen	2	3,84	Kaizen	3	2,88
Planejamento estratégico	18	17,30	Planejamento estratégico	7	6,73
Teoria das restrições	2	1,92	Teoria das restrições	1	0,96
<i>Balanced scorecard</i>	5	4,80	<i>Balanced scorecard</i>	5	4,80
<i>Economic value added -EVA</i>	2	1,92	<i>Economic value added -EVA</i>	4	3,84
Custeio do ciclo de vida do produto	1	0,96	Custeio do ciclo de vida do produto	1	0,96
Simulação	2	1,92	Simulação	2	1,92
Preço de transferência	6	5,76	Preço de transferência	0	-
Valor presente	4	3,84	Valor presente	4	3,84
Descentralização	1	0,96	Descentralização	1	0,96

Fonte: Dados da pesquisa.

Fica notório na Tabela 6 que o uso de artefatos de contabilidade gerencial é deficitário, o Custeio variável (22,11%), o Planejamento estratégico (17,30%) e Custeio por absorção (16,34%), são os artefatos gerenciais mais indicados pelos respondentes. Em relação aos artefatos fornecidos pelos prestadores de serviços de contabilidade, observa-se a indicação do que o escritório contábil fornece estão o planejamento tributário (10,57%) e o custeio variável (9,61%). Considerando que a amostra é formada por empresas de diferentes ramos de atuação, observa-se que os artefatos quanto utilizados são distintos (embora utilizados por uma minoria).

Destaca-se que os resultados se assemelham aos da pesquisa de Santos *et al.* (2018), onde os escritórios contábeis precisam ter uma maior proximidade com os clientes no fornecimentos dos instrumentos gerenciais, visto que grande maioria não tem conhecimento e com isso não faz uso desses instrumentos, alegando que esses instrumentos não fazem parte dos seus negócios.

Os resultados da pesquisa corroboram com o estudo de Marcelino *et al.* (2021), ao evidenciar que as empresas fazem pouco uso de informações contábeis, especialmente as micro e pequenas empresas, bem como destaca o baixo suporte dos prestadores de serviços contábeis. Neste sentido, os resultados também indicam que as empresas da amostra também fazem pouco uso de relatórios contábeis e de artefatos modernos para apoiar a gestão dos negócios. Ainda, é possível identificar certo afastamento gerencial por parte dos prestadores de serviços contábeis,

especialmente porque a oferta de informações e apoio gerencial poderia ser um adicional ou um diferencial na prestação de serviços de contabilidade.

A Tabela 7, trata-se da relevância das informações contábeis e gerenciais de acordo com a percepção dos entrevistados, sendo avaliadas com nota de 1 a 10.

Tabela 7: Relevância informações contábeis

Avaliação relevância informações contábeis	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Frequência absoluta	1	-	-	-	-	1	1	3	11	87
Frequência relativa (%)	1	-	-	-	-	1	1	2,9	10,6	83,7

Fonte: Dados da pesquisa.

Como pode ser observado na Tabela 7 que 83,7% dos respondentes consideram as informações contábeis de grande importância sendo atribuída nota máxima na avaliação, 10,6% atribuíram nota 9, 2,9% atribuíram nota 8 e apenas 1 respondente atribuiu nota mínima, considerando as informações gerenciais irrelevantes para o processo de gestão das empresas.

O estudo corrobora com a pesquisa de Rocha, Nobre e Araújo (2018), ao destacar a importância da contabilidade gerencial e seus artefatos para auxiliar os gestores no processo de tomada de decisões. Ainda, complementa o estudo de Silva (2021), ao indicar que apesar dos gestores terem conhecimentos que a contabilidade e suas informações são extremamente necessárias para o processo gerencial da empresa, muitos controles e informações não são utilizadas, prejudicando o processo de gestão dos negócios.

Os resultados se aproximam da pesquisa de Costa *et al.* (2020), tendo em vista que também constataram que a maioria dos entrevistados consideram a contabilidade como relevante para gestão dos negócios, mas os controles não são muito utilizados, tendo em vista que nenhum dos controles atinge um percentual de 50% de utilização. Neste sentido, destaca-se a importância do incentivo de informações, controles e artefatos de contabilidade gerencial, para contribuir com o processo de gestão e tomada de decisão pelos gestores das PMEs.

5 CONCLUSÕES

O estudo objetivou verificar o uso dos instrumentos de contabilidade gerencial em pequenas e médias empresas de Nova Andradina –MS. Para tanto realizou-se uma pesquisa descritiva, caracterizada como de levantamento, com abordagem quantitativa. A amostra analisada totalizou 104 respondentes de pequenas e médias empresas de Nova Andradina- MS.

Os resultados evidenciam que mesmo com a maioria dos entrevistados considerando a

contabilidade como relevante para gestão dos negócios, os controles não são muito utilizados, tendo em vista que nenhum dos controles atinge percentual superior a 50% de utilização. Constatou-se que os controles mais utilizados pelas empresas da amostra são o controle de contas a pagar (41,35%), controle de contas a receber (40,38%), controle de estoque (37,50%), controle de caixa (36,53%) e controle de despesas (36,53%).

Os relatórios contábeis com maior utilização são a Demonstração de Resultado (33,65%), o Balanço Patrimonial (31,73%) e o Demonstrativo dos Fluxos de Caixa (22,11%). Comparando-se com as informações indicadas como oferecidas pelos prestadores de serviços de contabilidade, observa-se que não condiz com as demonstrações utilizadas pelos clientes, ou seja, a porcentagem fornecida pelos escritórios de contabilidade é inferior à porcentagem utilizada pelas empresas. Contudo, em relação aos relatórios mais fornecidos pelos prestadores de serviços de contabilidade predominam a Demonstração de Resultado e o Balanço Patrimonial.

Constatou-se que o uso de artefatos de contabilidade gerencial é deficitário pelas empresas da amostra, sendo indicados o custeio variável (22,11%), o planejamento estratégico (17,30%) e custeio por absorção (16,34%). Neste aspecto os prestadores de serviços de contabilidade oferecem informações de planejamento tributário (10,57%) e de custeio variável (9,61%).

Os instrumentos da contabilidade gerencial utilizados pelas empresas foram segregados em controles gerenciais, relatórios contábeis e artefatos de contabilidade gerencial, bem como observou-se os instrumentos fornecidos pelos prestadores de serviços de contabilidade. De forma geral, os resultados demonstram fragilidades no uso de relatórios, controles e artefatos gerenciais pelas empresas da amostra.

Acerca das principais dificuldades de gestão relatada pelos respondentes, verificou-se que a mão de obra qualificada (31,73%), a concorrência (11,53%) e a falta de comprometimento dos funcionários (11,53%), percebe-se que mesmo com baixo percentual de informações fornecidas pelos prestadores de serviços de contabilidade, os respondentes não evidenciaram dificuldades relacionadas ao processo informacional, de gestão ou de controle.

Uma das limitações da pesquisa se refere à dificuldade dos entrevistados em relação ao conhecimento acerca dos artefatos, relatórios e controles da contabilidade gerencial, refletindo na dificuldade de uso destes para a gestão dos negócios. Neste sentido, recomenda-se novos estudos que abordem as percepções das vantagens da usabilidade dos artefatos gerenciais por gestores, bem como a ampliação da amostra.

Os resultados do estudo demonstram a necessidade do uso de informações gerenciais pelas empresas, buscando aperfeiçoar o processo de gestão para tomada de decisões, bem como demonstrar a oportunidade para os prestadores de serviços de contabilidade em ofertar informações e artefatos gerenciais como assistência para a gestão estratégica das pequenas e médias empresas.

AGRADECIMENTOS

O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - Brasil (CAPES); e com apoio do Edital Mulheres na Ciência (UFMS, 2023).

REFERÊNCIAS

- ATKINSON, A. A.; KAPLAN, R. S.; MATSUMURA, E. M.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial: informação para tomada de decisão e execução da estratégia**. 4.ed. São Paulo. Atlas, 2015.
- ARAÚJO, D. D. A. **Planejamento tributário aplicado aos instrumentos sucessórios**. 2.ed. São Paulo. Grupo Almedina, 2018.
- CAMILO, E. G.; SILVA, C. R. O uso da contabilidade gerencial para auxílio no processo decisório. **Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia-REIVA**, v. 3, n. 01, p. 21-21, 2020.
- CARDOSO, H. M. C. **Guia da gestão rural: gestão da informação, econômico-financeira e tributária ao seu alcance**. 2.ed. São Paulo. Atlas, 2022.
- CASTANHEIRA, N. P.; MACEDO, L. R. D. de. **Matemática financeira aplicada**. 2.ed. rev., atual. e ampl. Curitiba. Editora Intersaberes, 2020.
- CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica - GECON**. 2. ed. São Paulo. Atlas, 2015.
- COSTA, G. D. F. da. **Pesquisa operacional aplicada e simulação**. São Paulo. Platos Soluções Educacionais, 2021.
- COSTA, I. L. D. S.; LUMENA, W. G. L. Princípios globais de contabilidade gerencial: a relação entre as práticas gerenciais e o desempenho de empresas brasileiras. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 23, p. 503-518, 2021.
- COSTA, W. P. L. B.; SILVA, J. D.; OLIVEIRA, A. D.; ALMEIDA, L. B.; SILVA, M. E. D. Utilização da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas. **Revista Americana de Empreendedorismo e Inovação**, v. 2, n. 2, p. 49-58, 2020.

CREPALDI, S. A.; CREPALDI, G. S. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 8.ed. São Paulo. Atlas, 2017.

DELFINO, G. S.; FLORIANO, V. A.; DA SILVA, C. E. A.; MARTINS, Z. B. A percepção de alunos de graduação em ciências contábeis acerca das competências do profissional contábil. **Revista Brasileira de Contabilidade e Gestão**, v. 10, n. 18, p. 001-017, 2021.

FLICK, U. **Introdução à metodologia de pesquisa: um guia para iniciantes**. Porto Alegre. Penso, 2012.

FONTOURA, Fernando Batista Bandeira da. **Gestão de custos: uma visão integradora e prática dos métodos de custeio**. São Paulo. Atlas, 2013.

FREZATTI, F. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. 6.ed. São Paulo. Atlas, 2015.

GARCIA, R. M.; BEZERRA, D. O. A importância da contabilidade gerencial para pequenas e médias empresas em meio a pandemia do Covid-19. **Revista campo do saber**, v. 6, n. 2, 2021.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7.ed. São Paulo. Atlas, 2022.

JACOMETE, B. O. O papel das micro e pequenas empresas na economia brasileira. **Revista Eletrônica de Debates em Economia**, v. 7, n. 1, p.01-46, 2019.

JIAMBALVO, J. **Contabilidade gerencial**. 3.ed. Rio de Janeiro. LTC, 2009

KRUGER, S. D.; MENEGON, R.; DALLA PORTA, C.; ZANIN, A. Estágio evolutivo da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas. **Ágora: revista de divulgação científica**, v. 27, p. 117-137, 2022. DOI: 10.24302/agora.v27.4281.

KRUGER, S. D.; REBONATTO, C.; MORESCHI, F. Análise entre as constituições e extinções de empresas na região Sul do Brasil. **Revista de Contabilidade e Controladoria**, v. 13, n. 2, p. 8-24, 2021.

KRUGER, S. D.; SACON, K.; MAZZIONI, S.; PETRI, S. M. Perfil do profissional contábil demandado pelo mercado de trabalho na região sul do Brasil. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 12, n. 1, p. 54-73, 2018.

MARCELINO, J. A.; SANTOS, E. B.; SILVA, E. V. N.; PRADO, E. R. Contabilidade Gerencial como Ferramenta de Apoio à Gestão de Pequenas Empresas. **Revista Controladoria e Gestão–RCG**, v. 2, n. 2, p. 469-485, 2021.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 9.ed. São Paulo. Atlas, 2021.

MENDES G. S.; SCHAEGLER A. **Business intelligence**. 1.ed. Curitiba. Editora Intersaberes, 2021.

MINISTÉRIO DA ECONOMIA. **Criação de novas empresas**. Disponível em: [https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2022/julho/mais-de-1-3-milhao-de-](https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2022/julho/mais-de-1-3-milhao-de)

empresas-sao-criadas-no-pais-em-quatro-meses. Acesso em 31 mar. 2023.

MOURA, I.V. **Contabilidade gerencial**. 1.ed. Curitiba. Contentus, 2020.

OLIVEIRA, D. de P. R. de. **Planejamento estratégico: conceitos, metodologia e práticas**. 35.ed. Rio de Janeiro. Atlas, 2023.

OLIVEIRA, I.; TAVARES, K.; SANTANA, R.; ARAÚJO, J. G. Micro e pequenos empreendedores e o SEBRAE: percepção dos empresários e consultores acerca do serviço prestado e especificidades dos negócios. **Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco**, v. 4, n. 1, p. 198-220, 2018.

PADOVEZE, C. L. **Curso básico gerencial de custos: texto e exercícios**. 2.ed. São Paulo. Cengage Learning, 2012.

PAULO, A. S. de; CINTRA, Y. C. O uso de artefatos de contabilidade gerencial no ciclo de vida de empresas do setor têxtil: o caso ACR Fashion. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 23, n. 1, p. 88-106, 2018.

PERUFO, L. D.; GODOY, L. P. Mortalidade de microempresas: um estudo de campo realizado com microempresários da região centro do Estado do Rio Grande do Sul. **Revista Pretexto**, p. 11-27, 2019.

PESSOA, M. L. J.; SILVA, S. L. P.; DANTAS, J.; SANTOS, A. R. S. A contabilidade gerencial na gestão de empresas durante a pandemia da covid-19. **Desafio Online**, v. 10, n. 1, p. 152-179, 2022. DOI: <https://doi.org/10.55028/don.v10i1.13210>

RIOS, R. P.; MARION, J. C. **Contabilidade avançada: de acordo com as normas brasileiras de contabilidade (NBC) e normas internacionais de contabilidade (IFRS)**. 2.ed. São Paulo. Atlas, 2020.

ROCHA, J. F. A.; NOBRE, C. J. F.; DE ARAÚJO, R. J. R. A contabilidade gerencial no processo de tomada de decisão e o conhecimento das empresas sobre sua importância. **Refas-Revista Fatec Zona Sul**, v. 5, n. 2, p. 65-76, 2018.

SANTOS, B. L. P.; SANTOS, H. V.; ALVES, V. A importância da contabilidade em micro e pequenas empresas: The importance of accounting in micro and small businesses. **Brazilian Applied Science Review**, v. 6, n. 4, p. 13957-13973, 2022.

SANTOS, P. V. S.; LIMA, N. V. M. Fatores de impacto para sobrevivência de micro e pequenas empresas (MPEs). **Revista Livre de Sustentabilidade e Empreendedorismo**, v. 3, n. 5, p. 54-77, 2018.

SANTOS, V. D.; BENNETT, P.; FIGUEIREDO, G. H.; BEUREN, I. M. Uso dos instrumentos de contabilidade gerencial em pequenas e médias empresas e seu fornecimento pelo escritório de Contabilidade. **Pensar contábil**, v. 20, n. 71, p.01-30, 2018.

SCHMIDT, J. L.; DA SILVA, A. A.; SOUTES, D. O.; MARTINS, V. A. Uma revisão sistemática da produção científica sobre os indicadores de desempenho na forma de artefatos da contabilidade gerencial no Século XXI. **Revista de Gestão e Secretariado**, v. 13, n. 3, p. 1489-1511, 2022.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE).

Taxa de sobrevivência das empresas. Disponível em:

<https://sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/a-taxa-de-sobrevivencia-das-empresas-no-brasil,d5147a3a415f5810VgnVCM1000001b00320aRCRD>. Acesso em 31 mar. 2023.

SILVA, V. A importância das informações contábeis voltadas para as microempresas. **Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia-REIVA**, v. 4, n. 01, p. 15-15, 2021.

VENTURINI, L. D. B; CARRARO, W. B. W. H. Estágio evolutivo da contabilidade gerencial em organizações contábeis de natureza jurídica EIRELI no município de Porto Alegre–RS. **Revista Capital Científico. Guarapuava, Paraná. Vol. 18, n. 2 /Jun. 2020), p.[81]-99, 2020.**

VICECONTI, P.; NEVES, S. das. **Contabilidade de custos: um enfoque direto e objetivo.** 12.ed. São Paulo. Saraiva Educação, 2018.