

# **CONTROLADORIA INFORMAL: A GESTÃO DAS PMES PERTENCENTES AO PÓLO GASTRONÔMICO DE SANTA FELICIDADE ? CURITIBA ? PARANÁ**

**MOACIR CARNEIRO JUNIOR**

**Alceu Souza**

**WELLINGTON WASHINGTON CANTELLI**

## **Resumo:**

*Este artigo apresenta os resultados da análise do processo de gestão de um grupo de Pequenas e Médias Empresas ? PMEs que atuam de forma competitivo-cooperativa no Pólo Gastronômico de Santa Felicidade, Curitiba, PR. Trata-se de um exemplo de sucesso de pequenas e médias empresas que atuam no mesmo ramo de atividade e compartilham a mesma região e possuem um tempo de vida superior a média nacional das demais PMEs. Identificou-se que estas PMEs dão atenção especial as suas informações gerenciais e utilizam um modelo informal de controladoria com foco no core business. Detalham-se as principais informações gerenciais para a gestão da PME bem como as fontes atuais dessas informações. Os resultados demonstram também que a principal informação interna é a de Custos e que o Contador surge como uma das principais fontes de informações internas.*

**Área temática:** *Controladoria*

## **Controladoria informal: a gestão das PMEs pertencentes ao pólo gastronômico de Santa Felicidade – Curitiba – Paraná**

### **Resumo**

Este artigo apresenta os resultados da análise do processo de gestão de um grupo de Pequenas e Médias Empresas – PMEs que atuam de forma competitivo-cooperativa no Pólo Gastronômico de Santa Felicidade, Curitiba, PR. Trata-se de um exemplo de sucesso de pequenas e médias empresas que atuam no mesmo ramo de atividade e compartilham a mesma região e possuem um tempo de vida superior a média nacional das demais PMEs. Identificou-se que estas PMEs dão atenção especial as suas informações gerenciais e utilizam um modelo informal de controladoria com foco no *core business*. Detalham-se as principais informações gerenciais para a gestão da PME bem como as fontes atuais dessas informações. Os resultados demonstram também que a principal informação interna é a de Custos e que o Contador surge como uma das principais fontes de informações internas.

**Palavras-chave:** PMEs, Controladoria informal, Contador.

**Área Temática:** Controladoria.

### **1 Introdução**

É conhecida a importância da pequena e média empresa na economia de um país. No Brasil, as pesquisas realizadas por instituições como o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE e o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, têm mostrado a representatividade dessas empresas e sua relevância sócio-econômica, hoje amplamente divulgada na mídia. Entretanto, estas empresas encontram significativas dificuldades para sobreviverem. Isto pode ser evidenciado pela taxa de vida útil destas empresas, estimada em cinco anos para 92% das organizações de pequeno porte (CHER, 1991).

Vários fatores provocam esta vida efêmera. A opressão das grandes empresas, concentração de capital e tecnologia, limitações do mercado, dificuldades de obtenção de recursos financeiros, entre outros fatores econômicos, sociais, tributários e políticos. Além destes fatores, existe um que é altamente influente e interno à empresa: a baixa capacidade gerencial.

Segundo Relatório de Pesquisa SEBRAE (2003) dentre as três principais causas do fechamento de pequenas empresas, duas delas estão relacionadas a falhas gerenciais. É mencionada, quase sempre, como um problema, a gestão da pequena empresa, devido ao pouco conhecimento das técnicas de gestão por parte do proprietário-dirigente. Minozzi (1987 *apud* ALBUQUERQUE 2004) afirma que o dirigente não domina a tecnologia organizativa da PME. Destaca com relação a aqueles poucos que buscam cursos escolares, mas são treinados para uma realidade específica de grandes organizações.

A baixa capacidade gerencial somada a falta de educação formal nas áreas de gestão parecem ser bons motivos para o insucesso da PME. Ainda assim existe um grupo de PMEs que permanecem sempre ativas, quebrando o paradigma de que pequenas e médias empresas têm tempo de vida limitado. Questiona-se quanto ao diferencial que essas empresas possuem e que lhes permite a continuidade do negócio indo contra o padrão de tempo de vida da maioria das organizações do mesmo porte. Esta questão tem sido tema de várias pesquisas que

buscam identificar fatores associados ao “sucesso” e ao “insucesso” da capacidade de sobrevivência.

Existe um pressuposto de que as pequenas e médias empresas que conseguem se manter sempre ativas superando a média – Brasil, em termos de continuidade do negócio, são aquelas que dão uma atenção especial as suas informações gerenciais e utilizam um modelo informal de controladoria no gerenciamento de seus empreendimentos com foco no *core business*.

Os agrupamentos geográficos de empresas, geralmente pequenas e médias, revelam-se um fenômeno de continuidade. O tema deste artigo será o processo de gestão de pequenas e médias empresas que atuam em agrupamentos geográficos sob uma forma de competição-cooperação.

Um exemplo de um grupo de Pequenas e Médias Empresas Competitivo-Cooperativas – PMECC de sucesso, em termos de continuidade, é o Pólo Gastronômico de Santa Felicidade, que se caracteriza como região de destaque na gastronomia no sul do país e é composta, em sua maioria, por pequenas e médias empresas com média de vida superior a quinze anos.

### **1.1 Caracterização do problema**

É fácil observar que a maioria das ferramentas e modelos gerenciais, desenvolvidos para auxiliar no processo de gestão, foram concebidos em grandes empresas ou com inspiração em situações observadas em grandes empresas. “A aplicação desses modelos à gestão das pequenas empresas são sempre inadequadas em função das especificidades dessas empresas” (PINHEIRO, 1996). Basicamente, toda teoria administrativa – do movimento da administração científica ao movimento da contingência – foi desenvolvida através de estudo nas grandes corporações para atender a suas demandas (ALBUQUERQUE, 2004). Esta situação, muitas vezes, cria uma lacuna entre o pequeno empresário e as modernas abordagens da administração, principalmente por acreditar que sua empresa é pequena para aplicação de uma mesma ferramenta utilizada por uma multinacional.

Com isso, as informações gerenciais necessárias para gerir o negócio ainda são desconhecidas pela maioria dos dirigentes de pequenos e médios empreendimentos.

Observando o modelo de controladoria em grandes corporações, percebe-se que ele contempla inúmeras ferramentas gerenciais fundamentais para o levantamento das informações necessárias para o desenvolvimento do processo de gestão destas empresas.

Existe dúvida quanto à necessidade da PME utilizar todo este arcabouço para que tenha uma gestão bem estruturada. Certamente algumas ferramentas são essenciais, porém, resta saber quais destas são essenciais para a PME. Assim o problema deste trabalho pode ser caracterizado pela inadequação da aplicação direta das ferramentas de gestão de grandes corporações na gestão da PME.

### **1.2 Objetivo**

O presente artigo tem por objetivo apresentar os resultados da análise do processo de gestão das PMECC pertencentes ao Pólo Gastronômico de Santa Felicidade e identificar ferramentas gerenciais de controladoria em uso. Os resultados podem ser utilizados por entidades tais como SEBRAE, BNDES, Incubadoras de Empresas, Instituições Financeiras em geral e ainda profissionais e pesquisadores das áreas de administração, controladoria e finanças, uma vez que trata de tema relacionado à continuidade dos empreendimentos.

## **2 Fundamentação teórica**

A controladoria em grandes empresas tem um papel importante no levantamento de informações que contribuirão para o desenvolvimento da gestão da empresa. No caso das PMEs, esta relevância também é verdadeira, porém são conhecidas as particularidades que este grupos de empreendimentos possuem, entre elas: a estrutura enxuta, a limitação de recursos e a falta de profissionais com educação formal na área de gestão. Com isso, percebe-se que a indicação seria utilizar ou adaptar alguns dos temas abordadas pela controladoria de grandes corporações na gestão do pequeno e médio negócio. Os temas abordados são: controladoria na PME; custos na PME; o planejamento e controle orçamentário PME e a avaliação de resultados financeiros e não-financeiros na PME.

### **2.1 A controladoria na PME**

A contabilidade tem uma rica base conceitual a qual a empresa deve se utilizar, interagindo de forma multidisciplinar com os demais do conhecimento. Como uma evolução natural da contabilidade tradicional, tem-se a controladoria (CATELLI, 2001), cujo campo de atuação é as organizações.

Sabe-se que o ensino tradicional de controladoria enfatiza a maximização da riqueza do acionista, o gerenciamento da estrutura de capital da empresa e o processo de fusões e incorporações. Esse enfoque é aplicável primordialmente às empresas de capital aberto, que atuam em um mercado de capitais desenvolvido e assim, não atendem às efetivas necessidades da pequena empresa brasileira.

Certamente não seria viável para a PME criar uma estrutura com várias divisões e funcionários intitulada “controladoria” para auxiliar a tomada de decisão do administrador. Isto representaria custos fixos adicionais insuportáveis e certamente acabaria tornando-se um emaranhado de relatórios e planilhas com pouca utilidade gerencial. Porém, algumas competências e ferramentas gerenciais da controladoria das grandes empresas poderiam contribuir no gerenciamento do pequeno e médio empreendimento sem a necessidade de grandes investimentos na estrutura física.

Esta pasta de elementos gerenciais deveria ser composta por informações sobre custos para precificação de produtos, informações para planejamento e controle orçamentário possibilitando a definição dos objetivos da empresa em médio e longo prazo, informações que avaliassem o desempenho financeiro e não financeiro da empresa visando auxiliar sua continuidade. O responsável por esta pasta de elementos gerenciais deveria ser um profissional que tivesse conhecimento das necessidades básicas de informações para o desenvolvimento de um processo mínimo de gestão.

Este papel poderia ser desempenhado pelo contador, que é um personagem presente em todas as empresas e que tem uma visão holística do empreendimento. Porém, verifica-se que, aparentemente, a participação da contabilidade e do contador na gestão da PME, tem sido muito mais a de obrigatoriedade legal para fins fiscais, do que como um instrumento de apoio gerencial. Percebe-se que muitas vezes esta limitação na função do contador parte do próprio empresário/dirigente que, desconhecendo as técnicas de gestão propostas pela teoria contábil/administrativa, entende que qualquer serviço adicional realizado pelo profissional da contabilidade representaria apenas custos adicionais, o que sabidamente não se confirma na prática.

Com isso, deveria haver uma conscientização conjunta do profissional da contabilidade e o empresário/dirigente, e utilizar as ferramentas da controladoria como contribuição no processo de gestão do empreendimento.

## 2.2 Custos na PME

Dados levantados por uma pesquisa realizada pelo SEBRAE (1990 *apud* JULIATTO *et al.*, 1996) evidenciam que muitas empresas utilizam-se da intuição de seus administradores para gestão de seus empreendimentos, inclusive em relação ao sistema de custeio. Foi constatado que 45% das empresas pesquisadas não utilizavam sistema de apuração de custos. Esta intuição poderia inclusive ser um modelo informal de controladoria.

Outra pesquisa realizada por Guimarães (1990) em Santa Catarina, constatou que aproximadamente 40% das pequenas e médias empresas estudadas não possuíam um sistema de custos. Dentre aquelas que possuíam muitas não utilizavam o sistema corretamente, pois este tinha a finalidade apenas de mero provedor de dados contábeis, esquecendo do papel maior do custo que é o de fornecer subsídios ao planejamento de decisões. As empresas que não possuíam sistemas de custos atribuíam preços aos produtos a partir de métodos empíricos. Algumas marcavam seus preços de venda em função do preço do mercado. Outros critérios empíricos utilizados eram a atribuição de percentual sobre a mão-de-obra direta empregada no produto ou sobre a matéria-prima utilizada na fabricação deste. O percentual atribuído era estipulado pelo empresário baseado em sua experiência e o resultado era o preço de venda que deveria ser suficiente para cobrir todos os custos incorridos pela empresa e ainda gerar lucro.

Outra constatação desta pesquisa foi que as empresas não estavam preocupadas em calcular discriminadamente os seus custos, o que evidencia o despreparo dos empresários frente a este instrumento de apoio gerencial.

Esta situação pode ser parcialmente explicada pela afirmação de Resnik (1990) de que muitos proprietários-gerentes chegam ao mundo das pequenas empresas ignorando os números e com uma sutil aversão por eles e ainda que as funções contábeis e de controle são tidas como não produtivas.

Carmello *et al.* (1968) realizaram uma pesquisa e levantaram as alegações dos dirigentes das pequenas empresas para explicarem a ausência de apuração adequada de seus custos:

- Falta de pessoal preparado tecnicamente, em virtude de ausência de preparo especializado no campo de custos;
- Despesa elevada de instalação e manutenção de um sistema de custos;
- Dificuldade de ordem legal, em face das exigências normativas do fisco para a contabilidade oficial.

Percebe-se que hoje ainda a bibliografia sobre este assunto é escassa. Muitas obras destacam a importância das informações de custos para o gerenciamento das empresas, inclusive as pequenas e médias. Porém, poucos são os autores que abordam a adequação e a utilização dos sistemas de custeio para a PME.

Destaca-se que para a PME é importante a análise do comportamento dos custos variáveis, de uma forma diferenciada da análise dos custos fixos. Estes estão condicionados ao tempo e não ao volume de vendas e em geral são resultados de decisões fixadas por algum tipo de contrato (aluguéis, salários entre outros) e, portanto estes custos são estruturais e mais difíceis de administrar, pois continuarão a existir mesmo que o nível das operações da empresa oscile para mais ou para menos. Já os custos variáveis estão diretamente relacionados com o volume de produção, e por suas características permitem um controle mais flexível.

A análise dos custos fixos e variáveis também é importante para o cálculo do volume mínimo em que a empresa pode operar para não incidir em prejuízo, a chamada análise de *Breakeven Point* (Ponto de Equilíbrio).

Assim, a recomendação seria a utilização pela PME do modelo de Custeio Direto que equivale em parte ao emprego do regime de caixa e não de competência. Para empresas desta

categoria a visualização das saídas efetivas no período é muito importante uma vez que se tem uma escassez de recursos e muitas vezes o responsável pela análise de custos será o mesmo responsável pela área financeira. O regime de competência, para fins gerenciais, não é recomendado para a PME.

Quanto ao Custeio por Absorção, este inevitavelmente será utilizado, uma vez que é o sistema aceito pela legislação em vigor. Salienta-se que a utilização deste modelo para fins gerenciais em termos de gestão de ganhos não é recomendada, já que não foi este o propósito de sua criação, e também por utilizar-se do regime de competência. Ainda destaca-se o aspecto negativo da possível arbitrariedade do responsável pelos custos nos critérios de rateio a serem utilizados.

Tratando-se do custeio ABC, dificilmente ele seria aplicado com êxito em uma PME, pois além das dificuldades de implantação e das elevadas despesas de manutenção do sistema, este utiliza o mesmo critério do custeio por Absorção, ou seja, rateios e regime de competência.

### **2.3 Planejamento e controle orçamentário na PME**

Em linha geral, a maioria das PMEs apresenta problemas de caixa limitado em algum momento. Isto se deve, em parte, porque poucas têm cultura de planejamento formal de suas atividades para um horizonte de médio a curto-prazo. Tem-se conhecimento de novos negócios previstos, porém, estes não são contextualizados dentro do sistema global da empresa, ou seja, todas as entradas decorrentes dos novos negócios, o processamento das informações, materiais, conhecimento, e por fim as saídas em forma de produtos e serviços.

Assim, a empresa permanece apenas com uma idéia das entradas e saídas de caixa e que vai diminuindo de forma exponencial à medida que se distancia o horizonte de previsão. Muitos autores destacam ser um erro das empresas, durante seus processos orçamentários, projetarem apenas relatórios de receitas e despesas, pois a orçamentação de ativos e passivos é fundamental para uma visão holística da empresa.

No caso de PME, a indicação é que as empresas, já que na sua maioria não elaboram planejamento e controle orçamentário formal, façam a projeção apenas das receitas, despesas e custos. Isto se deve principalmente por dois motivos: primeiro que as PME em sua maioria são entidades por quotas de responsabilidade limitada não possuindo acionista ou operações em mercado de capitais e segundo relacionado aos problemas de caixa encontrados em empresas desta categoria. O orçamento seria um instrumento de apoio principalmente nos aspectos financeiros da empresa e nas projeções dos demonstrativos contábeis, já que utilizam o regime de competência, para fins gerenciais não seriam tão essenciais. Lembrando que os demonstrativos contábeis efetivamente realizados são fundamentais para confrontação dos valores totalizados, a sugestão de ausência limita-se as demonstrações projetadas.

### **2.4 *Balanced Scorecard*- BSC em empresas focadas no *core business***

A falta de planejamento estratégico aliado a outras questões como aquelas relacionadas a padronização das atividades para a posterior avaliação dificultam a implantação do BSC em uma PME. Além disso, a implantação do BSC parece ter mais aceitação e eficácia a partir de consultoria externa do que como uma rotina interna na empresa.

Porém, mesmo dentro da categoria de PME encontram-se particularidades específicas de cada grupo de empresas. No caso das pertencentes ao Pólo Gastronômico de Santa Felicidade, percebe-se que as empresas são altamente focadas no *core business*, que é qualidade no serviço. Estes itens não poderiam ser avaliados diretamente por indicadores financeiros. Certamente existe a necessidade de uma ferramenta que possibilite a avaliação de

itens não financeiros de forma direta. Com isso surge outra possibilidade, que seria a adequação do modelo tradicional do BSC, traduzida na forma de um plano de metas ou um programa de objetivos. Aparentemente isso utilizaria os principais conceitos desta ferramenta e também atenderia as principais necessidades do empreendimento.

### 3 Metodologia

A presente pesquisa caracteriza-se como um estudo de multi-casos com corte transversal. Quanto ao propósito é classificada como exploratória, descritiva e causal. Quanto os controles das variáveis classifica-se como *ex post facto*. Quanto ao método de análise caracteriza-se como análise de conteúdo. A abrangência deste estudo limitou-se a 16 restaurantes de um universo de 20 empresas do pólo gastronômico de Santa Felicidade em Curitiba, Paraná.

### 4 Resultados

Para facilitar a apresentação, os resultados da pesquisa foram classificados em quatro grupos: organização da empresa; gestão estratégica da informação; avaliação e desempenho e planejamento e controle financeiro.

#### 4.1 Organização da empresa

Com relação à estruturação das empresas, mais de 90% relataram que não possuem um organograma formal elaborado. Porém, existem divisões na estrutura organizacional, ainda que informalmente, sendo que na maioria dos casos compõem-se de: Cozinha, Salões, Compras e Administração. Em alguns casos verificou-se que a divisão da estrutura coincidia com as divisões da estrutura física do restaurante.

**Tamanho das empresas:** Os resultados apresentados (Figura 1) validam o pressuposto de que PMEs teriam uma estrutura administrativa enxuta. Destaca-se também que por se tratar de restaurantes especializados na cozinha italiana, são intensivos no *core business* com o quadro de pessoal focado no produto final que é a qualidade do serviço (atendimento e comida italiana) e, por isso, a maior concentração de funcionários (92%) se localiza na área operacional (cozinha, salão e atendimento) da empresa.

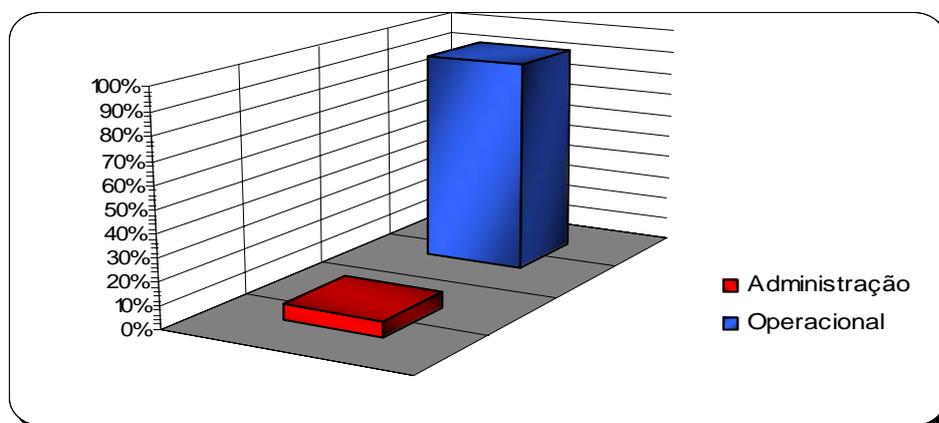


Figura 1 – Total de funcionários por área de atuação

**Escolaridade dos funcionários:** Não necessariamente alto nível de escolaridade garante uma comida de qualidade. Na verdade, o que se percebe é que, no caso específico de Santa Felicidade, na maioria dos restaurantes o *know-how* alçando na área da culinária já vem de gerações dentro da própria família e foi trazido diretamente da Europa com os imigrantes italianos. Verificou-se que os funcionários com maior grau de escolaridade (Figura 2) são aqueles que atuam na área administrativa

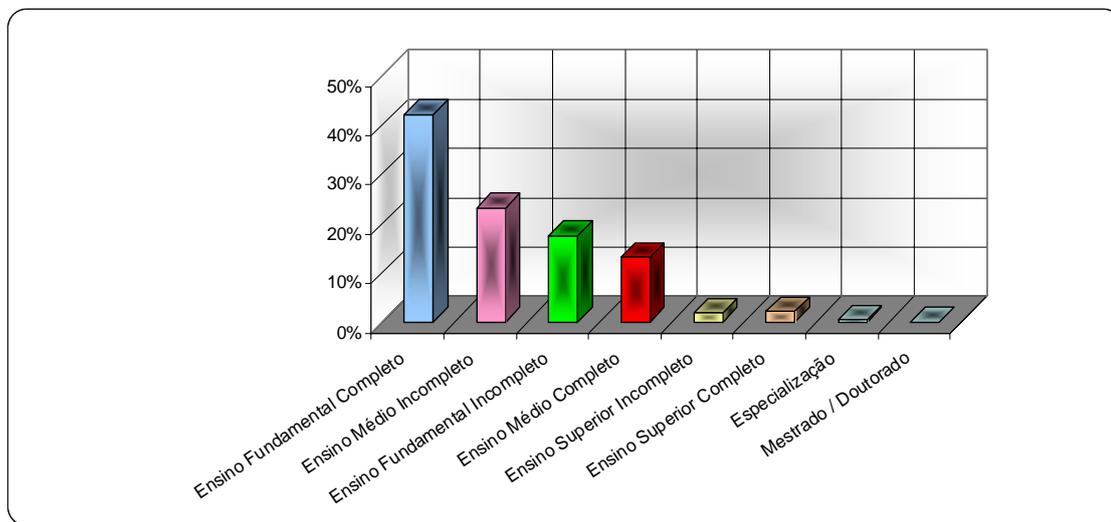


Figura 2 – Escolaridade dos funcionários

**Comunicação interna:** Também foi levantada a questão da comunicação interna. A maioria das empresas pesquisadas não possuía um organograma formal, tinha uma estrutura administrativa enxuta e isso poderia influenciar no processo de comunicação entre a chefia e os empregados. Observou-se que a maioria das empresas tem preferência pela comunicação verbal e individual entre chefia e funcionários, sendo esta prática muito utilizada. Reuniões eventuais com todo o quadro de funcionários são utilizadas. Reuniões periódicas e recursos eletrônicos são pouco utilizados.

#### 4.2 Gestão estratégica da informação

Inicialmente, foram solicitadas no questionário de pesquisa que fossem classificadas as informações externas de acordo com o grau de importância para o gerenciamento da empresa. Algumas classes de informações foram sugeridas pelo próprio pesquisador. O representante da empresa deveria classificar os tipos de informações entre “muito importante”, “importante” ou “pouco importante”.

**Importância das informações externas:** Os resultados (Figura 3) demonstram a importância que estas empresas dão a informações sobre os clientes. Isto decorre do fato de que a maioria das empresas oferece um mesmo cardápio aos clientes com algumas poucas variações. Assim, o principal diferencial é a qualidade do atendimento. Para isso torna-se fundamental as informações sobre a clientela. Ainda de acordo com Hoffman e Bateson (2003) o marketing de relacionamento é fundamental, ou seja, o desenvolvimento de relacionamento de longa duração com os clientes. Muitas empresas gastam a maior parte de seus esforços de marketing para atrair clientes, ao invés de manter os que já têm, “mimar os clientes existentes faz mais sentido, economicamente falando, estes se acostumam com a empresa, seus funcionários e a maneira como o serviço é prestado, recomendam as empresas

aos seus amigos e familiares”. A propaganda “boca-a-boca”, feita por clientes, muitas vezes se traduz em novos clientes. Esta abordagem de retenção de clientes, pelo que se percebe, é a utilizada pelos restaurantes de Santa Felicidade.

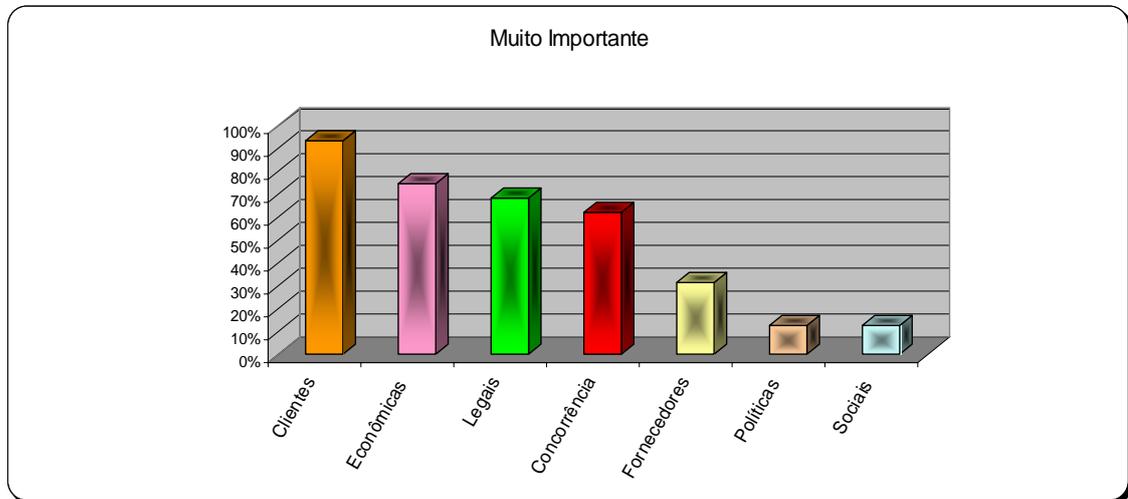


Figura 3 – Importância das informações externas

Observa-se também que as informações sobre concorrência, ainda que consideradas muito importantes por mais da metade das empresas pesquisadas, na percepção do administrador-dirigente, vêm depois das informações econômicas e legais. Isto possivelmente porque a situação econômica das pessoas deve influenciar diretamente os níveis de atividade dos restaurantes. Com menos dinheiro no bolso, as pessoas acabam optando por refeições mais acessíveis.

**Fonte das informações externas:** Os resultados (Figura 4) destacam a importância do contador também como fonte de informações do ambiente exógeno em que a empresa esta contextualizada. Fornecedores também se mostraram como uma fonte representativa de informações sobre o mercado.

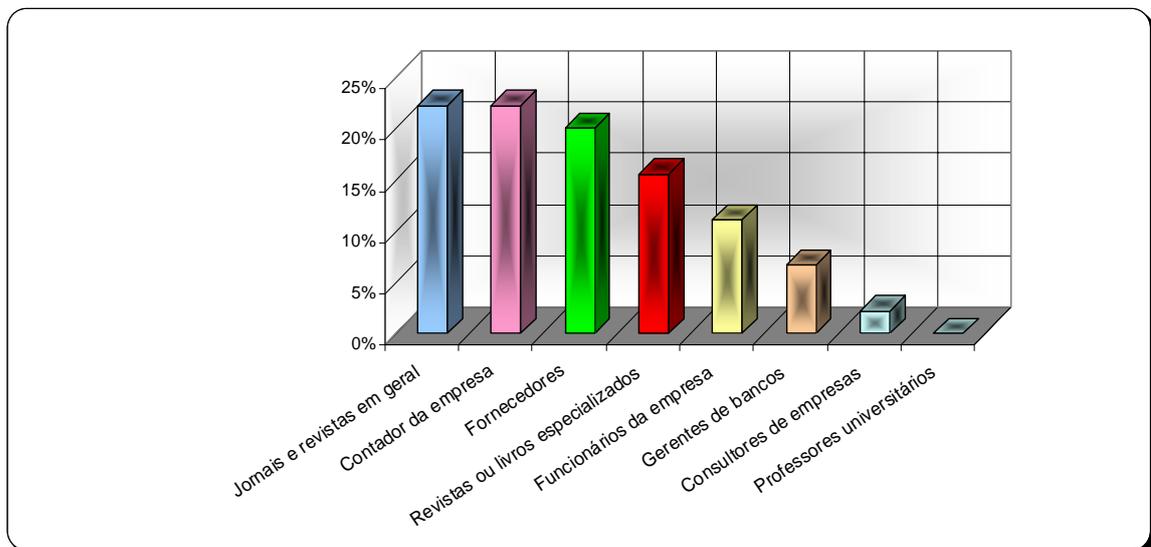


Figura 4 – Fontes das informações externas

**Importância das informações internas:** Neste item 94% das empresas pesquisadas classificaram as informações sobre custos como “muito importante”. Detalhe interessante é que, mesmo com esta importância, não ficou claro qual o critério adotado pelas empresas para apuração dos custos. Em conversa informal entre o pesquisador e o representante de um dos mais representativos e tradicionais restaurantes da região, foi dado o depoimento que o tema “custos” ainda está em uma fase embrionária em relação às outras áreas dos restaurantes. O representante comentou que a região cresceu e alcançou *know-how* em muitas áreas, porém, ainda não conseguiu estabelecer um padrão de custeio de produtos e serviços, que atenda as reais necessidades de informações. Comentou que a precificação dos produtos e serviços geralmente se dá pela observação da concorrência. Percebe-se que a experiência e da intuição têm sido os principais alicerces para a definição dos critérios a serem utilizados no que se refere aos custos, e demonstra uma carência de informações desta natureza para a gestão das empresas. A Tabela 1 sintetiza estas informações.

Tabela 1- Importância das informações internas

	Muito Importante	Importante	Pouco Importante
Custos	94%	6%	0%
Finanças	81%	19%	0%
Controle	56%	44%	0%
Planejamento	44%	44%	12%

Quanto à importância das informações financeiras com 81% das empresas classificando-a como “muito importante”, a área de finanças bem conduzida se afirma como um dos elementos fundamentais para o sucesso do empreendimento.

Com relação ao planejamento e controle, aparentemente verificou-se uma ligeira preocupação superior com o controle considerado por 56% das empresas como “muito importante”.

Várias são as hipóteses para esta ligeira preferência pelo controle. Uma delas seria pelo grau de instrução dos funcionários, que na média concentra-se no ensino fundamental e que sem uma visão holística do empreendimento poderiam comprometer os produtos e serviços da empresa por uma ação impensada, já que tem contato direto com os clientes. Outra hipótese seria por tratar-se de empresas familiares em sua maioria, àqueles que não fazem parte da família estariam mais sujeitos ao controle.

Também foi comentado pelo representante de uma das empresas, em conversa informal, que o principal risco do negócio era justamente o de não se planejar. Desta forma, na percepção do dirigente, o planejamento seria uma ferramenta que diminuiria o risco do negócio.

**Fontes das informações internas:** Os resultados mostram (Figura 5) a importância que o profissional da contabilidade tem como provedor de informações com 69% das empresas utilizando-o como fonte. Com este resultado, aparentemente, se começa a contrariar o pressuposto de que a contabilidade teria um papel meramente de obrigatoriedade legal nas pequenas e médias empresas.

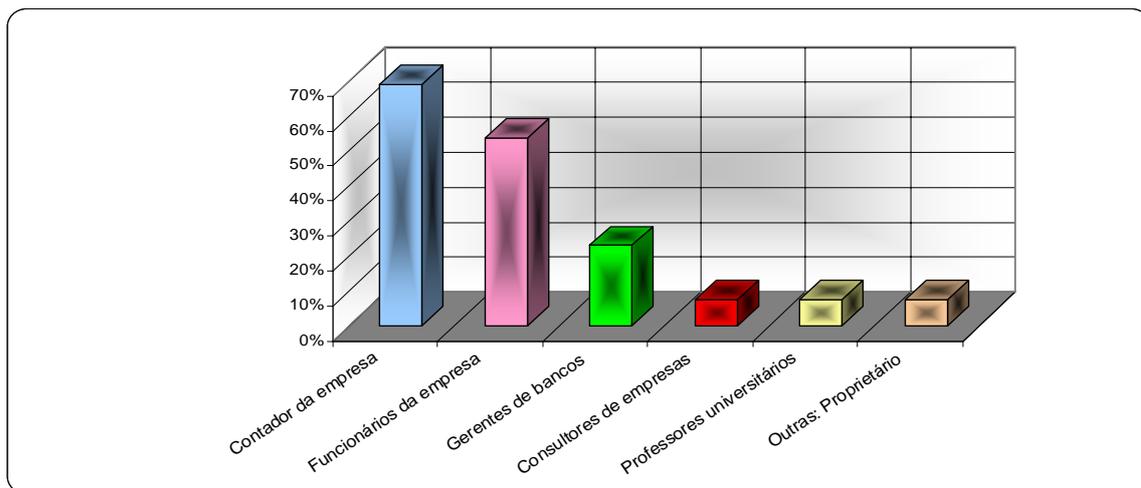


Figura 5 – Fontes das informações internas

Verifica-se também que os funcionários também são fontes de informações internas, porém, não ficou claro como é esta participação uma vez que a estrutura administrativa destas empresas é bem reduzida e menos de dez por cento do quadro funcional está na área administrativa. Um outro agente que surge nesta análise é o “gerente de banco” com 23% da empresas utilizando-se desta fonte informação. Isto pode ser explicado pelo processo de segmentação de clientes pelo quais os bancos nacionais passaram na última década. Com isso as instituições passaram a oferecer gerentes específicos e especialistas para diversos tamanhos de empresas e ramos de atividade. É normal que hoje uma empresa tenha um gerente exclusivo, prestando uma verdadeira consultoria empresarial ao gestor.

**Papel do contador:** Outro ponto abordado foi com relação ao papel que o contador vinha desempenhando na gestão do empreendimento. A primeira questão foi se a contabilidade era terceirizada ou não. Das empresas pesquisadas 56% possuem este serviço terceirizado e os outros 44% restantes não. Este levantamento é interessante, pois se acreditava que na maioria das PME a contabilidade seria terceirizada.

Outra pergunta foi se as informações apresentadas pela contabilidade estavam contribuindo para o gerenciamento do negócio. 69% das empresas utilizam as informações da contabilidade no processo de gestão. Inclusive quando se indagou sobre os principais relatórios apresentados pela contabilidade para administração da empresa os indicados foram: Demonstração do Resultado do Exercício e Fluxo de Caixa.

**Fatores utilizados para condução do negócio:** No que tange a abordagem sobre a gestão estratégica da informação levantou-se a questão referente à frequência que o gestor da empresa utiliza a informação, a intuição e a experiência na condução dos negócios. Os resultados estão apresentados na Tabela 2.

Tabela 2 – Fatores utilizados para a condução dos negócios

	Muito Utilizado	Utilizado	Pouco Utilizado
Experiência	69%	31%	0%
Intuição	56%	31%	13%
Informação	19%	81%	0%

Este resultado, ao considerar a experiência e intuição como sinônimos de improvisação, afirmaria a hipótese de que PME utilizam mais a improvisação do que a informação em seu processo de gestão. Porém, isto não fica muito claro, pois têm-se a impressão de que o responsável pela gestão da empresa está tendo acesso as informações importantes para o gerenciamento do negócio.

### 4.3 Avaliação e desempenho

Neste item, foram levantados questionamentos sobre quem realizava ou acompanhava este processo e quais os indicadores para a avaliação dos resultados financeiros e não-financeiros.

**Avaliação do resultado financeiro:** A Tabela 3 demonstra quem são os responsáveis pelo processo de avaliação do desempenho financeiro no grupo pesquisado.

Tabela 3 – Agentes avaliadores de desempenho

	Resultados	
	Financeiro	Não-Financeiro
Proprietário	75%	38%
Contador	13%	0%
Gerente	13%	44%
Funcionários	0%	13%
Não é avaliado	0%	0%
Clientes	0%	6%

A participação dos proprietários na maioria das empresas pode ser uma característica de empresas familiares. Segundo artigo publicado por McKenna (*HSM Management*, 1998), no qual abordava questões sobre a gestão na empresa familiar, o medo de tornar-se vítima, coloca o proprietário sempre à procura de evidências que confirmem sua “predisposição a suspeita”. Para McKenna essa predisposição se manifesta de duas maneiras: protegendo-se contra “comportamentos indevidos” (considerados prejudiciais) e contra a contestação da autoridade. Assim, talvez esta concentração de empresas que tem a avaliação financeira sob responsabilidade do proprietário estejam sob os efeitos de um excesso de controle.

Ainda com relação ao desempenho financeiro verificou-se que o faturamento (56%) , o saldo em caixa (25%) e o lucro contábil (19%) são os principais indicadores de avaliação. Esta é outra característica das pequenas e médias empresas que constituem este pólo gastronômico, em sua maioria formada por empresas por quotas de responsabilidade limitada, estando estas dispensadas de exposição de seus resultados para acionistas. O faturamento, pelo que se percebe, traduz de forma satisfatória os resultados das atividades do empreendimento para o gestor.

Quanto ao resultado não-financeiro constatou-se que essas empresas têm foco no *core business* e buscam se diferenciar pela excelência no atendimento e qualidade do produto. eminentemente não-financeiro. Todas as empresas afirmaram avaliar o desempenho não-financeiro de seus restaurantes. Porém, ainda assim, ficou a impressão que esta avaliação não ocorre formalmente. Também não se identificou com que frequência é realizada esta avaliação. Com relação aos indicadores utilizados para avaliar o desempenho não-financeiro constatou-se o seguinte: a satisfação do cliente (70%) é o principal indicador e demonstra o foco que estas empresas têm no seu negócio; 19% destacaram que utilizam o número de

funcionários treinados, outros 6% citaram “dias de trabalho sem acidente” e também 6% consideram “desperdício”, como indicadores utilizados.

#### 4.4 Planejamento e controle financeiro

Para analisar o pressuposto de que pequenas e médias empresas não precisariam de um planejamento e controle orçamentário formal, foi abordada a questão dos orçamentos no questionário de pesquisa. Porém, como conceito de orçamento no sentido amplo poderia não ser de conhecimento dos dirigentes das empresas, utilizou-se a nomenclatura de planejamento e controle financeiro, que se percebeu serem termos mais utilizados no dia a dia das PME. Primeiramente buscou-se identificar quantas empresas já utilizavam o planejamento e controle financeiro. Aproximadamente 75% dos gestores informaram que utilizam esta ferramenta na gestão das empresas e 25% informaram não utilizar

Isto mostra que a maioria das empresas realmente tem uma preocupação com o futuro do empreendimento. Ainda nesta questão também se procurou identificar se o planejamento e controle financeiro era realizado formalmente pautando-se em planilhas e quadros, definindo claramente as metas e objetivos da empresa e repassados posteriormente a todos os colaboradores envolvidos no processo. Nesta questão, a maioria declarou que não utiliza a ferramenta formalmente. Isso faz com que se perceba que realmente existe planejamento e controle financeiro, porém, destaca-se a informalidade na utilização destas ferramentas. A sua utilização é um grande diferencial, mas esta informalidade traz problemas principalmente relacionados ao esquecimento, que é uma das principais críticas feitas ao modelo tradicional de orçamentação. Muitos autores destacam que empresas falham em seus processos orçamentários, pois após sua finalização, este orçamento é trancado a sete chaves e nunca mais consultado. Se o orçamento for elaborado informalmente a probabilidade de ser esquecido certamente é muito maior.

**Responsável pelo planejamento e controle financeiro:** A identificação do responsável pela utilização e acompanhamento desta ferramenta também foi muito importante. Com isso poderia observar como a empresa tratava as questões relacionadas às finanças. A Tabela 4 apresenta os responsáveis e respectivos graus de participação pelo planejamento e controle financeiro.

Tabela 4 – Responsabilidade pelo planejamento e controle financeiro

Agente	Participação
Proprietário	50%
Gerente	31%
Funcionários	13%
Contador	6%

Em conversa informal com alguns dirigentes percebeu-se que a visão de planejamento e controle financeiro do dirigente, na maioria dos casos, era apenas em acompanhar o saldo bancário e os pagamentos fixos, ou seja, realizar o controle de caixa. Não foi mencionada a projeção dos custos e despesas decorrentes dos novos negócios esperados. Isso, sem dúvida, deixa o processo orçamentário incompleto, e encobre as verdadeiras potencialidades do processo orçamentário, que tem como definição segundo Stedry *apud* Padoveze (2005) “a expressão quantitativa de um plano de ação”.

**Decisões de financiamento e investimentos:** A utilização de capital de terceiros indicaria o modo como os gestores tratam esta questão, porém, das empresas pesquisadas menos de 40% afirmaram utilizar recursos de terceiros para o financiamento de suas atividades. Dos que tomam recursos captados em instituições financeiras, a maioria afirmou que os critérios muito utilizados para definição da melhor alternativa estão baseados na informação (50%) e na experiência (83%).

Tratando-se de investimentos, os dirigentes também utilizam muito a informação (69%) e a experiência (63%) para a definição da melhor escolha de investimentos. Nas decisões de investimentos a intuição é mais utilizada do que nas decisões de financiamento.

## 5 Conclusões

O processo de gestão pode ser visto como um instrumento da controladoria, composto das etapas de Planejamento, Execução e Controle. Estas três etapas estão presentes no gerenciamento do negócio, porém, não formalmente em um relatório ou mapa de metas e objetivos. Tanto o planejamento, a execução e o controle têm suas definições e seus acompanhamentos realizados informalmente. A etapa de maior relevância é a de controle.

As empresas pesquisadas possuem um modelo informal de Controladoria focado no *core business* e a qualidade dos produtos e serviços prestados aos clientes é o foco principal. Isto confirma a necessidade de um modelo de avaliação de desempenho que considerasse tanto a perspectiva financeira como também itens não financeiros. Porém, tendo em vista que as PME têm como diferencial competitivo à agilidade na adequação aos novos processos e serviços talvez a formalização de uma ferramenta como esta acabe engessando a empresa.

As empresas não têm um método de custeamento de seus produtos e serviços bem definido. A intuição e a experiência estão sendo os principais alicerces na condução deste assunto. Diante das especificidades características das PMEs bem como suas necessidades de informações de custos, a definição de um método de custeio de fácil utilização e interpretação demonstra-se imprescindível na gestão destes negócios. Sugere-se que, dentre os modelos de custeio abordados na fundamentação teórica, aquele que atenderia as necessidades gerenciais das pequenas e médias empresas pesquisadas seria o Custeio Direto.

O que surpreendeu foi o papel do contador no processo de gestão destas empresas. A percepção de que a contabilidade tinha um papel meramente de obrigatoriedade legal e finalidade única de geração de informações para a tributação foi identificada como falsa. O contador mostrou-se como agente fundamental no gerenciamento do negócio, sendo uma das principais fontes de informações externas e internas para o gestor.

As PMEs do pólo gastronômico de Santa Felicidade possuem, em sua maioria, uma média superior a quinze anos de existência, o que é muito maior do que a média nacional, estimada em cinco anos. A diferença do sucesso, em termos de continuidade, das empresas de Santa Felicidade certamente revela a adaptação destas ao ambiente específico que atuam, ou seja, alguma informalidade nas ferramentas gerenciais e o foco no *core business*.

## Referências

ALBUQUERQUE, Alexandre Faria. **Gestão Estratégica das Informações Internas na Pequena Empresa**. Dissertação de Mestrado – Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos, 2004.

CATELLI, Armando, (Coordenador). **Controladoria – Uma Abordagem da Gestão Econômica – GECON / FIPECAFI** – São Paulo: Atlas, 2ª ed. 2001.

CARMELLO, M. *et al.* **Administração Contábil e Financeira na Pequena Empresa**

**Brasileira.** Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1968.

CHER, R., **A Gerencia da Pequena e Média Empresa.** São Paulo: Maltese, 1991.

GUIMARÃES, R. **Adaptabilidade das técnicas integradas de gestão do produção às pequenas e médias empresas industriais.** Florianópolis, 1990.

HOFFMAN, K. Douglas; BATESOM, John E.G.: **Princípios de marketing de serviços : conceitos, estratégias e casos** – tradução da 2. ed. norte americana. São Paulo : Pioneira / Thomson Learning, 2003.

JULIATTO *et al.* **Sobrevivência x Tecnologia: o caso das micro e pequenas empresas.** In: Encontro Nacional de Engenharia da Produção, 16., Piracicaba. Anais. Unimep, 1996.

PINHEIRO, M. **Gestão e desempenho das empresas de pequeno porte.** Tese de Doutorado, FEA/USP, São Paulo, 1996.

MCKENNA, S. D., HSM *Management*, Revista “**O Lado Sombrio do Empresário**“ N.º 7, de março-abril de 1998. Disponível em: [www.hsmmanagement.com.br](http://www.hsmmanagement.com.br). Consultado em 15 de dez. de 2005.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Planejamento Orçamentário,** São Paulo: Thomson, 2005.

RESNIK, P. **A bíblia da pequena empresa: como iniciar com segurança sua pequena empresa e ser muito bem-sucedido.** São Paulo, Makron, MacGraw-Hill, 1990.

SEBRAE. **Sistema de gestão de pessoas: manual de políticas e procedimentos.** 2003 – disponível em: [www.sebrae.org.br](http://www.sebrae.org.br). Consultado em: 15 fev. de 2006.