

A importância dos instrumentos de contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas: um estudo em empresas de São João del Rei-MG

Shéron Gomes e Silva (UFSJ) - sherongomess@hotmail.com

Oscar Neto de Almeida Bispo (UFSJ) - oscar@ufsj.edu.br

Saulo Cardoso Maia (UFSJ) - saulomaia@ymail.com

Resumo:

Esta pesquisa objetivou investigar como se caracterizam as MPE's no que se refere à utilização de instrumentos de contabilidade gerencial. Especificamente, objetivou-se: i) caracterizar o perfil dos gestores das MPE's; ii) caracterizar o perfil das MPE's; iii) estudar a utilização de instrumentos de contabilidade gerencial pelas MPE's e a importância desses instrumentos no processo de tomada de decisão; e, iv) averiguar aspectos gerais do gerenciamento e controle das MPE's. Para tanto, foi realizado um estudo de campo no centro comercial do Município de São João del Rei/MG, aplicando-se um questionário aos dirigentes das MPE's. O questionário foi dividido em 4 grupos: características dos gestores; características das empresas; aplicação de instrumentos de contabilidade gerencial; e, gerenciamento e controle da empresa. Por meio da pesquisa conclui-se que as empresas são de atividade comercial, predominando empresas familiares. Quanto ao perfil dos gestores, a maioria possui curso superior ou especialização, mais de 5 anos de experiência e predomina o sexo feminino. No que se refere aos instrumentos de contabilidade gerencial, a maioria (52%) das respostas indica que as empresas utilizam frequentemente ou totalmente os instrumentos elencados. Sobre o gerenciamento e controle das empresas notaram-se maiores dificuldades na área de gestão de pessoas, sendo que na percepção da maioria (64%) dos respondentes a gestão administrativo-financeira não é a área que apresenta os maiores problemas. Os resultados apontam que é possível inferir que os sistemas de controle gerencial, unido à experiência e formação dos gestores, têm contribuído para a permanência das empresas no mercado.

Palavras-chave: *Instrumentos de contabilidade gerencial; Micro e pequenas empresas; São João del Rei/MG*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

A importância dos instrumentos de contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas: um estudo em empresas de São João del Rei-MG

Resumo

Esta pesquisa objetivou investigar como se caracterizam as MPE's no que se refere à utilização de instrumentos de contabilidade gerencial. Especificamente, objetivou-se: i) caracterizar o perfil dos gestores das MPE's; ii) caracterizar o perfil das MPE's; iii) estudar a utilização de instrumentos de contabilidade gerencial pelas MPE's e a importância desses instrumentos no processo de tomada de decisão; e, iv) averiguar aspectos gerais do gerenciamento e controle das MPE's. Para tanto, foi realizado um estudo de campo no centro comercial do Município de São João del Rei/MG, aplicando-se um questionário aos dirigentes das MPE's. O questionário foi dividido em 4 grupos: características dos gestores; características das empresas; aplicação de instrumentos de contabilidade gerencial; e, gerenciamento e controle da empresa. Por meio da pesquisa conclui-se que as empresas são de atividade comercial, predominando empresas familiares. Quanto ao perfil dos gestores, a maioria possui curso superior ou especialização, mais de 5 anos de experiência e predomina o sexo feminino. No que se refere aos instrumentos de contabilidade gerencial, a maioria (52%) das respostas indica que as empresas utilizam frequentemente ou totalmente os instrumentos elencados. Sobre o gerenciamento e controle das empresas notaram-se maiores dificuldades na área de gestão de pessoas, sendo que na percepção da maioria (64%) dos respondentes a gestão administrativo-financeira não é a área que apresenta os maiores problemas. Os resultados apontam que é possível inferir que os sistemas de controle gerencial, unido à experiência e formação dos gestores, têm contribuído para a permanência das empresas no mercado.

Palavras-chave: Instrumentos de contabilidade gerencial; Micro e pequenas empresas; São João del Rei/MG

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisão.

1. Introdução

O mercado está em constantes mudanças, sendo as Micro e Pequenas Empresas – MPE's impactadas pela evolução dos negócios. Segundo Ottoboni e Pamplona (2001), mudanças estruturais, como a globalização, ambientes internos e externos cada vez mais dinâmicos, clientes cada vez mais exigentes, rápidas mudanças de produtos e processos ocasionados pelos avanços tecnológicos, tem causado dúvidas e incertezas aos empresários que, por não saberem lidar com estas situações, acabam perdendo oportunidades. Soma-se que as MPE's são fontes geradoras de empregos no Brasil, desenvolvendo um papel decisivo em nível nacional e regional.

Nos últimos anos as MPE's vêm aumentando substancialmente sua participação na economia brasileira. De acordo com a Revista Exame (2013) de 2001 a 2011, “os valores da produção gerada pelos pequenos negócios saltaram de R\$ 144 bilhões para R\$ 599 bilhões”. A Revista Exame (2013) complementa que, “juntas, as cerca de 9 milhões de micro e pequenas empresas no País representam 27% do PIB, um resultado que vem crescendo” anualmente.

Apesar desses resultados, Melim (2007) destaca que, “a falta de formação do empresário, a gestão deficiente, o desconhecimento do mercado, o uso de tecnologias obsoletas, a falta de capital, a burocracia governamental, etc. [...]” respondem por grande

parte das dificuldades enfrentadas pelas MPE's, sendo grandes motivadores para a mortalidade destas. Sem o equilíbrio nestas variáveis as MPE's podem estar propensas ao encerramento de suas atividades. Assim, torna-se relevante que o empreendedor entenda do ramo do seu negócio para que ele possa se estabelecer com consistência no mercado. Saldini (2001, p. 43) ratifica que “a sobrevivência das empresas de pequena dimensão está intimamente relacionada com as características do empreendedor, os fatores internos e os fatores externos”. Dentre os fatores internos cita-se o conhecimento e aplicação da contabilidade gerencial nos processos internos das MPE's.

Para Santos et al. (2014, p.1) a contabilidade gerencial trata dos “processos de gestão e tecnologias que objetivam agregar valor às organizações pelo eficiente uso de seus recursos, em contextos que envolvam competição e dinamicidade”. Estes autores ainda acrescentam que, “a utilização de instrumentos de controle gerencial para a tomada de decisão no meio empresarial é importante, considerando que as informações geradas servirão de fundamento para determinar a escolha da melhor opção entre as existentes” (SANTOS et al. 2014, p.1). Anthony e Govindarajan (2011, p.7) complementam que, “o controle gerencial envolve condições de antecipação do futuro para garantir que os objetivos da organização sejam alcançados”.

Diante disso, a contabilidade gerencial e os seus controles podem contribuir para que as estratégias das organizações sejam cumpridas. Ademais, ao alinhar o sistema de controle gerencial com os instrumentos proporcionados pela contabilidade gerencial, as organizações podem garantir que aquelas estratégias sejam executadas. Instrumentos como, centros de custos, lucros e investimentos, orçamento, custo-padrão, *activity based costing* (ABC), contabilidade por responsabilidade etc., são de grande valor para as organizações, inclusive aquelas enquadradas como MPE's.

Levando-se em consideração o que foi exposto, esta pesquisa objetivou estudar os instrumentos de contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas no centro comercial de São João del Rei/MG. Especificamente, objetivou-se: i) caracterizar o perfil dos gestores das MPE's; ii) caracterizar o perfil das MPE's; iii) estudar a utilização de instrumentos de contabilidade gerencial pelas MPE's e a importância desses instrumentos no processo de tomada de decisão; e, iv) averiguar aspectos gerais do gerenciamento e controle das MPE's.

O estudo almejou responder o seguinte problema: **como se caracterizam as MPE's do centro comercial de São João del Rei/MG quanto à utilização de instrumentos de contabilidade gerencial?**

A relevância da pesquisa está em enfatizar a importância da contabilidade gerencial para a permanência da MPE's, preparando os gestores para as constantes alterações do mercado e também para enfrentar a concorrência. Além disso, contribui para colher a percepção dos gestores de MPE's sobre os instrumentos de contabilidade gerencial e sua importância para o sucesso de seus respectivos empreendimentos.

No intuito de procurar atender os objetivos propostos e responder o problema sugerido, a pesquisa foi dividida da seguinte maneira: após esta breve introdução tem-se a plataforma teórica do estudo; em seguida abordam-se os procedimentos metodológicos utilizados para consecução dos resultados, sendo estes resultados apresentados logo após; e, por último, são elencadas algumas considerações finais sobre o estudo.

2. Referencial teórico

2.1 Micro e Pequenas Empresas – MPE's

Para Saldini (2001, p.41-42), “independentemente da referência legal, existem diversas formas para definir o que são pequenas empresas. A adoção de uma fórmula global para agrupar essas empresas pode criar distorções”. Saldini (2001, p.41-42) complementa que, “o que é grande para um setor de atividade pode não ser para o outro. E ainda, podem existir

variações regionais”. Logo, existem diversos critérios para conceituar MPE’s, seja pela mão de obra empregada, capital registrado, faturamento e produção.

Um critério adotado para caracterizar o que são MPE’s é definido pelo número de pessoas ocupadas, sendo dependente do setor e atividade econômica. Esse critério, adotado pelo Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE (SEBRAE, 2013), considera a seguinte classificação (Quadro 1):

Quadro 1. Classificação das Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE

Porte	Setores	
	Indústria	Comércio e Serviços
Microempresa	até 19 pessoas ocupadas	até 9 pessoas ocupadas
Pequena empresa	de 20 a 99 pessoas ocupadas	de 10 a 49 pessoas ocupadas
Média empresa	de 100 a 499 pessoas ocupadas	de 50 a 99 pessoas ocupadas
Grande empresa	500 pessoas ocupadas ou mais	100 pessoas ocupadas ou mais

Fonte: SEBRAE (2013)

Outro critério é aquele disposto no art. 3º da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006):

[...] consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que: I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Ressalta-se que o presente estudo se limitou a exemplificar os dois critérios de classificação anteriores.

2.2 Instrumentos de contabilidade gerencial

Para Beuren, Santana e Theis (2014, p.923), “a flexibilidade exigida das organizações e a necessidade de reestruturação interna para se conformar à visão e à missão e atender aos objetivos estabelecidos, evidenciam o enfoque sistêmico”. Complementando, “as diferenças de desempenho decorrem das funções executadas e das decisões tomadas pelos gestores, e que implicam controle para a organização atingir os seus objetivos e a missão traçados” (BEUREN; SANTANA; THEIS, 2014, p.923). Nesse contexto, ressalta-se a importância da contabilidade gerencial para auxiliara as tomadas de decisões pelos gestores.

Para Padoveze (2004, p.39) “a contabilidade gerencial é relacionada com o fornecimento de informações para os administradores – isto é, aqueles que estão dentro da organização e que são responsáveis pela direção e controle de suas operações”. A contabilidade gerencial é uma ferramenta de suma importância para os empreendedores, haja vista que com ela as empresas conseguem informações para dar continuidade às suas atividades, focando nos planejamentos realizados, na organização e nas tomadas de decisões em todos os setores da empresa. Portanto, a contabilidade gerencial tem como principal objetivo fornecer aos empreendedores instrumentos para auxiliar em suas funções gerenciais, através de um adequado sistema de informação e controle gerencial.

Iudícibus (2007, p.21) diz que, “a contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador”.

A contabilidade gerencial só existirá se houver uma ação, ou seja, é necessário que haja pessoas capacitadas dentro das empresas para colocar em prática o sistema gerencial. Segundo Padoveze (2004, p. 42), “se temos a contabilidade, se temos a informação contábil, mais não a usamos no processo administrativo, no processo gerencial, então não existe gerenciamento contábil, não existe contabilidade gerencial”.

Como a contabilidade gerencial é um fazer e colocar em prática, é preciso que existam meios para isso ocorrer, os quais podem se concretizar pelo uso de instrumentos voltados a auxiliarem os gestores empresariais. Apesar disso, o foco da utilização desses instrumentos volta-se para as grandes corporações empresariais, sendo às vezes esquecidos ou, até mesmo, desconhecidos pelas empresas de menor porte.

Contudo, para Santos et al. (2014, p.2), “os instrumentos da contabilidade gerencial também podem ser utilizados por micro, pequenas e médias empresas em suas respectivas atividades operacionais para auxiliarem em tomadas de decisões” [...]. Estes autores vão mais adiante ao informarem que “as prestadoras de serviços contábeis deveriam contribuir com os conhecimentos dessa área, principalmente para empresas que não possuem uma pessoa específica de executar a função de contador gerencial ou gestor”, como ocorre em grandes corporações.

Seguindo essa linha alguns instrumentos de contabilidade gerencial podem ser citados, conforme descreve Padoveze (2004), o qual os define como “artefatos” (Quadro 2):

Quadro 2. Artefatos de contabilidade gerencial

Artefatos	Conceitos
Contabilidade por responsabilidade	Incumbem autoridade a um gestor para tomar decisões de um setor por sua responsabilidade. “A base para execução da Contabilidade por responsabilidade é o conceito de controlabilidade. Em princípio, só devem ser contabilizados como eventos econômicos e elementos patrimoniais para um responsável, desde que ele tenha condições e poderes para tomada de decisão sobre eles”.
Centros de custos	* O centro de custos é formado por setores, departamentos ou atividade da empresa que executam tarefas semelhantes e permitem acumular gastos dessas tarefas, não havendo preocupação em acumular receitas. “São unidades contábeis de acumulação utilizadas para acumular os gastos por setor, atividade ou departamento. Em geral, segue a estrutura organizacional da empresa, seguindo a configuração de responsabilidades da hierarquia”.
Centros de lucros	* Os centros de lucros controlam as receitas sejam elas vendidas externamente ou transferido para outro centro de lucro, “um centro de lucro congrega mais de um centro de custo. Em outras palavras, as receitas de um centro de lucro são o produto da atividade de vários centros de custos”.
Centros de investimentos	* No centro de investimento tem-se a autonomia para o responsável pela unidade de negócio. O centro de investimento mostra o resultado de cada setor, atividade ou departamento da empresa e mostra também qual o procedimento adotado por cada uma delas. “Nesse caso, o gestor, além de ser responsável pelas despesas e receitas, será também responsável e terá autonomia pelos investimentos a serem feitos em sua unidade de negócio”.
Orçamento como ferramenta de controle	São todas as atividades exercidas organizadamente pelos vários departamentos de uma empresa de forma quantitativa, expressando as políticas de compras, produção, vendas, recursos humanos e gastos em geral. “Orçamento é a expressão quantitativa de plano de ação e ajuda à coordenação e implementação de um plano” e ainda afirma que “orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício, considerando as alterações já definidas para o próximo exercício”, portanto o orçamento reúne objetivos empresariais, buscando apresentar controle de resultados.
Análises de variações em relação ao custo-padrão	O custo padrão é o custo desejado, um custo proposto que a empresa deseja alcançar baseado em eventos futuros. Definindo o custo padrão de forma correta facilita o controle do desempenho, possibilitando a melhor tomada de decisão, trazendo eficiência e eficácia organizacional. “O custo padrão é uma ferramenta indispensável para controle dos custos, das operações e das atividades. É calculado baseado em eventos futuros de custos ou eventos desejados de custos, que podem ou não acontecer na realidade da empresa”.

Fonte: Padoveze (2004), com adaptações.

Para Santos et al. (2014, p.6), “os empresários gestores de empresas de pequeno porte não tem por hábito o uso da informação contábil, falta-lhes a compreensão sobre a relevância

da contabilidade gerencial, e por vezes, não dispõem dos recursos necessários para investir nessa área”. Ademais, esses podem ser considerados como alguns dos aspectos que contribuem para falhas de gestão.

Diante disso, para auxiliar no gerenciamento e gestão adequados, os instrumentos de contabilidade gerencial seriam de grande importância para o empreendedor. Estes, sendo utilizados como ferramenta na organização geral da empresa, poderiam traçar os objetivos e metas específicas de gestão, decisão e informação, tornando-se indispensáveis para o empreendedor nas tomadas de decisões com maior segurança e confiabilidade visando ao crescimento da empresa.

Uma das formas de colocar em prática o gerenciamento e gestão adequados, conforme exposto no parágrafo precedente, é por meio do controle gerencial. Segundo Anthony e Govindarajan (2011, p.6) este controle “é o processo pelo qual os gestores influenciam os outros membros de uma organização para implementar as estratégias da organização”, ou seja, envolve várias atividades como, planejamento, coordenação, comunicação, avaliação, decisão, influência etc. É através dessas atividades de gestão que se chega ao atingimento dos objetivos da empresa.

A partir do que foi apontado, torna-se evidente a importância de estudar os instrumentos de contabilidade gerencial na perspectiva das MPE's.

3. Procedimentos metodológicos

3.1 Classificação da pesquisa

Segundo Gil (2002, p.17) “pode-se definir pesquisa como o procedimento racional e sistemático que tem como o objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos”. Este autor ainda cita que, “a pesquisa é desenvolvida mediante o concurso dos conhecimentos disponíveis e a utilização cuidadosa de métodos, técnicas e outros procedimentos científicos”.

Para concretizar o objetivo da presente pesquisa, foi realizado um estudo de campo tendo por pressuposto básico a observação de fatos e fenômenos que ocorrem na realidade, através de análise e interpretação dos dados coletados em forma de questionário. Segundo Marconi e Lakatos (2001, p. 83):

Pesquisa de campo é aquela utilizada como objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca de um problema para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese que se queira comprovar, ou, ainda, descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles. Consiste na observação de fatos e fenômenos tal como ocorrem espontaneamente, na coleta de dados a eles referentes e no registro de variáveis que se presume relevantes, para analisá-los.

O trabalho teve como método de abordagem o estudo qualitativo. De acordo com Martins e Theóphilo (2009, p.140):

a pesquisa qualitativa também é conhecida como pesquisa naturalística, uma vez que para estudar um fenômeno relativo às ciências humanas e sociais é necessário que o pesquisador entre em contato direto e prolongado com o ambiente no qual o fenômeno está inserido.

O estudo qualitativo é toda pesquisa onde a interpretação dos dados é feita a partir de informações não numéricas, como entrevistas, questionários, entre outros. O mesmo tem como regra, a escolha da metodologia adequada para investigar de forma concreta os comportamentos, opiniões e motivações sem se preocupar com números.

Esta pesquisa é de caráter descritivo, ou seja, tem como finalidade, após a coleta de dados, analisar, observar e identificar características, fatores ou variáveis que se relacionam com o fenômeno ou processo. Para Gil (2002, p.42) “as pesquisas descritivas tem como

objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, estabelecimento de relações entre variáveis”.

3.2 Composição amostral e coleta de dados

O presente estudo foi realizado em MPE's situadas no centro comercial do município de São João Del Rei, localizado na região Campos das Vertentes, no Estado de Minas Gerais. Para complementar as características do município estudado, Sobrinho (1997) ressalta que durante todo o século XVIII, São João del-Rei teve a mineração como principal atividade econômica, entretanto, foi somente após o declínio da mesma que surgiram outras atividades ligadas ao artesanato, à construção, ao serviço militar, à burocracia administrativa e logicamente ao comércio. Sobrinho (1997) acrescenta que, no século XIX o comércio na cidade veio de fato com mais intensidade, como umas das principais fontes da economia Sanjoanense. Por volta de 1930 a 1935 contava com 145 casas de fazendas, armarinhos, chapéus, calçados, perfumarias, miudezas, instrumentos musicais, livros, armas e munições, brinquedos, vidros e cristais, máquinas agrícolas, gêneros nacionais e estrangeiros. Havia então na cidade cinco bares e café, onze açougues, sete padarias, onze alfaiatarias, dezoito barbearias, sete farmácias, quinze sapatarias e quatro tinturarias. E assim, ao decorrer do tempo o setor comercial da cidade foi aumentando gradativamente no que diz respeito às MPE's.

O estudo utilizou como método de coleta de dados um questionário estruturado em 27 questões relacionadas a: *características de gestão* (7 questões); *características da empresa* (7 questões); *instrumentos de contabilidade gerencial* (5 questões); e, *gerenciamento e controle da empresa* (8 questões). Para todas as questões levantadas foram expostas definições em linguagem compreensível aos respondentes no intuito de evitar vieses nas respostas apresentadas.

Para obtenção dos dados foram realizadas visitas às empresas do centro comercial de São João del-Rei, atingindo os seguintes logradouros: Rua Ministro Gabriel Passos, Av. Presidente Tancredo Neves, Rua Marechal Deodoro, Rua Artur Bernardes, Largo Tamandaré, Rua Sebastião Sete e Rua Amélia Ribeiro Guedes. O Quadro 3 resume a composição amostral:

Quadro 3. Composição amostral e coleta de dados

MPE's que foram visitadas	92
MPE's que aceitaram receber os questionários	85
MPE's que responderam os questionários	54
Período de aplicação	Outubro e Novembro/2014

Fonte: dados da pesquisa.

Verifica-se que, do total de MPE's que aceitaram receber os questionários, 54 (aproximadamente 63,53%) devolveram os questionários respondidos.

3.3 Procedimentos de análise dos dados

A partir da apresentação dos dados e informações obtidas procedeu-se às análises e interpretação dos dados. Foram utilizadas planilhas eletrônicas com todos os dados dos questionários e suas devidas respostas tabuladas. Ressalta-se que os questionários envolveram perguntas dicotômicas e de escala de atitudes, medidas com a utilização de escalas *Likert*. O intuito destes procedimentos foi procurar identificar: o grau de concordância a determinadas questões; se há ou não aplicação de determinados conceitos de contabilidade gerencial; o grau de relevância de atitudes voltadas ao gerenciamento e gestão das atividades das MPE's; etc.

4. Análise e discussão dos resultados

Neste item são descritas as análises e apresentação dos resultados alcançados na pesquisa. Para melhor entendimento dos resultados, as análises foram divididas em subtópicos, conforme a estrutura das 27 questões descritas nos procedimentos metodológicos.

4.1 Características da gestão das MPE's

Após levantamento dos dados constatou-se que aproximadamente 66,67% dos respondentes ao questionário são do sexo feminino e apenas 33,33% são do sexo masculino.

Os achados do estudo apontam que o tempo médio de experiência dos gestores – na área comercial – apresenta-se acima de 15 anos (40,74% da amostra). Quanto ao grau de escolaridade, destaca-se que: 32,08% dos gestores têm ensino médio completo, 26,42% possuem ensino superior completo, 24,53% não concluíram o ensino superior (superior incompleto), 15,09% têm algum tipo de especialização e somente 1,89% apresentaram-se com ensino médio incompleto. Logo, a maior parte dos respondentes apresenta nível de escolaridade satisfatório, sendo que não houve nenhuma resposta para o ensino fundamental completo ou incompleto. Ressalta-se que um gestor não respondeu a esta pergunta.

Verificou-se que há uma tendência dos respondentes apresentarem maior conhecimento na área em que atuam, possivelmente devido ao tempo de experiência e ao grau de escolaridade apresentado. Considerando que o conhecimento, experiência e escolaridade são fatores primordiais para a sobrevivência das MPE's, estes resultados podem servir de incentivo aos gestores, no intuito de investirem mais tempo e recursos financeiros em sua própria capacitação/qualificação.

No que tange ao tempo de experiência a pesquisa evidenciou que a faixa etária acima dos 49 anos concentrou 14 gestores (25,93%), sendo que 5 ficaram entre 18 a 24 anos (9,26%). Os dados restantes ficaram concentrados entre as faixas de 25 a 30 anos (14,81%), 31 a 36 anos (16,67%), 37 a 43 anos (14,81%) e 43 a 49 anos (18,52%). A partir desses resultados, entende-se que a idade é um fator correlato à experiência, pois, quanto maior a idade, maior é a experiência na respectiva área de atuação. Esse fato é comprovado com 77,78% dos respondentes tendo acima de 5 anos de experiência no ramo, sendo especificamente 25,93% de 5 a 10 anos, 11,11% acima de 10 a 15 anos e 40,74% acima de 15 anos de experiência.

Seguindo a análise do questionário, foram atribuídas notas de 1 a 5 referente ao conhecimento sobre contabilidade gerencial, sendo que a nota 1 refere-se a “nenhum conhecimento” e a nota 5 a “total conhecimento”. Com base nas respostas verifica-se que os respondentes têm “conhecimento satisfatório” da contabilidade gerencial de sua empresa, pois as pontuações de 3 a 4 atingiram patamar de 71,70% e ainda 5,66% responderam que têm “total conhecimento”, aplicando a nota 5. Apenas 22,64% atribuíram as notas 1 e 2, entendendo-se que estes não apresentam “conhecimento satisfatório” sobre a contabilidade gerencial. Ressalta-se que um gestor não respondeu a esta pergunta.

Em relação ao questionamento sobre o grau de importância dado à contabilidade gerencial na realização das atividades dentro da empresa, também foi atribuída nota de 1 a 5, sendo que 1 refere-se a “mínima importância” e 5 a “máxima importância”. Neste quesito obteve-se 57,41% de respostas nota 5 (“máxima importância”), nota 4 (29,63%), nota 3 (9,26%) e nota 2 (3,70%), não obtendo nenhuma resposta com nota 1, ou seja, “mínima importância”. A partir destes resultados tem-se que as MPE's pesquisadas se importam com a contabilidade gerencial, o que é interessante para que se mantenham no mercado e, um passo inicial para traçar corretamente objetivos e metas de gestão, decisão e informação no intuito de obter o crescimento da empresa. Para resumir o que até foi exposto, o Quadro 4 evidencia as características principais da gestão das MPE's pesquisadas:

Quadro 4 – Principais características dos gestores encontradas no estudo

Sexo	Feminino
Idade.....	Acima de 49 anos
Grau de Escolaridade	Ensino Superior Completo
Função que desempenha.....	Sócio proprietário
Tempo de experiência de atuação na área	Acima de 15 anos
Conhecimento sobre Contabilidade Gerencial	Bom conhecimento
Grau de importância da Contabilidade Gerencial	Máxima importância

Fonte: elaborado pelos autores.

Pode-se dizer que as características dos gestores são influenciadas pela faixa etária, tempo de experiência e nível de escolaridade, as quais podem contribuir para a sobrevivência das MPE's, uma vez que, com maior qualificação do dirigente espera-se, conseqüentemente, maior equilíbrio e conhecimento para as tomadas de decisão. Considerando o ponto de vista das tomadas de decisões, é importante que os gestores das MPE's tenham conhecimento sobre a contabilidade gerencial, sabendo captar todas as informações relevantes que são geradas por ela. Ademais, conforme afirma Crepaldi (2011), as informações serão relevantes na medida em que os gestores consigam identificar tanto as oportunidades quanto as ameaças que o ambiente oferece às empresas, sendo o desafio da contabilidade gerencial contribuir para o aperfeiçoamento da interpretação desse ambiente empresarial.

Partindo desse pressuposto, conclui-se que as empresas necessitam de pessoas com melhores conhecimentos e habilidades, pois o mercado está em constantes mudanças e para a permanência das MPE's é preciso que os dirigentes se mantenham atualizados, aprimorando cada vez mais os conhecimentos que já vêm trazendo como bagagem durante o seu tempo de experiência. Apesar disso, é pertinente que as MPE's possam acompanhar o desenvolvimento de seus gestores. Portanto, torna-se interessante caracterizá-las para entendê-las melhor, o que é discorrido no próximo subtópico.

4.2 Características das MPE's pesquisadas

A atividade das MPE's que se destacou, em 100% da amostra, foi a de serviço, especificamente o comércio. Constatou-se que, para manter o bom funcionamento das atividades, com tomadas de decisões adequadas, 79,25% dos respondentes afirmaram que é de fundamental importância a presença do proprietário no estabelecimento, 16,98% afirmam que o proprietário é pouco presente, mas participa de todos os processos de decisão e apenas 3,77% afirmam que o proprietário não é presente, e o cargo de chefia é delegado a outra pessoa. Ressalta-se que apenas um gestor não respondeu a esta pergunta. Com a presença do proprietário na empresa, acredita-se que as atividades nela realizadas serão melhores administradas. Grande parte das empresas (79,63%) estão no mercado a mais de 5 anos, conforme afirmação dos gestores.

Quando questionadas se utilizam algum tipo de *software* gerencial, 88,68% das MPE's estudadas responderam que sim. Para estas MPE's o *software* gerencial proporciona a organização, registro e controle das atividades operacionais. Esse resultado reforça a importância da existência de controles gerenciais para a sobrevivência das MPE's, haja vista que a presença do proprietário, juntamente com a utilização de *software* gerencial, controla tanto a parte de gestão quanto a de finanças.

Quanto ao número de funcionários, os questionários apontaram que: a maioria das empresas possui até 09 pessoas ocupadas, atingindo o percentual de 67,30%; 26,93% apresentam de 10 a 49 pessoas ocupadas; e, acima de 49 pessoas ocupadas, somente 5,77% das empresas pesquisadas. Salienta-se que dois gestores não responderam a esta pergunta.

No Quadro 5 estão resumidas as características principais das MPE's pesquisadas:

Quadro 5 - Características mais relevantes das empresas levantadas no estudo

Ramo de atividade	Comércio
Presença do proprietário na empresa ..	Fundamental para o funcionamento e tomada de decisões
Tempo de atuação no mercado	Acima de 5 anos
Quantidade de Funcionários	Até 9 empregados
Faturamento anual.....	De R\$0,00 a R\$360.000,00
Controle de registro e organização	Utilizam de <i>software</i> gerencial para administrar as operações diárias

Fonte: elaborado pelos autores.

De acordo com estes dados entende-se que predominam as microempresas na amostra estudada.

4.3 Instrumentos de contabilidade gerencial

O terceiro fator aplicado para análise de dados foi avaliar os quesitos sobre os instrumentos de contabilidade gerencial, atribuindo notas de 1 a 5, sendo que a nota 1 refere-se a “discordo totalmente” e a nota 5 “concordo totalmente”, indicando o grau de concordância com a questão proposta em relação à sua empresa. Deve-se observar que determinados gestores não responderam algumas das questões sugeridas.

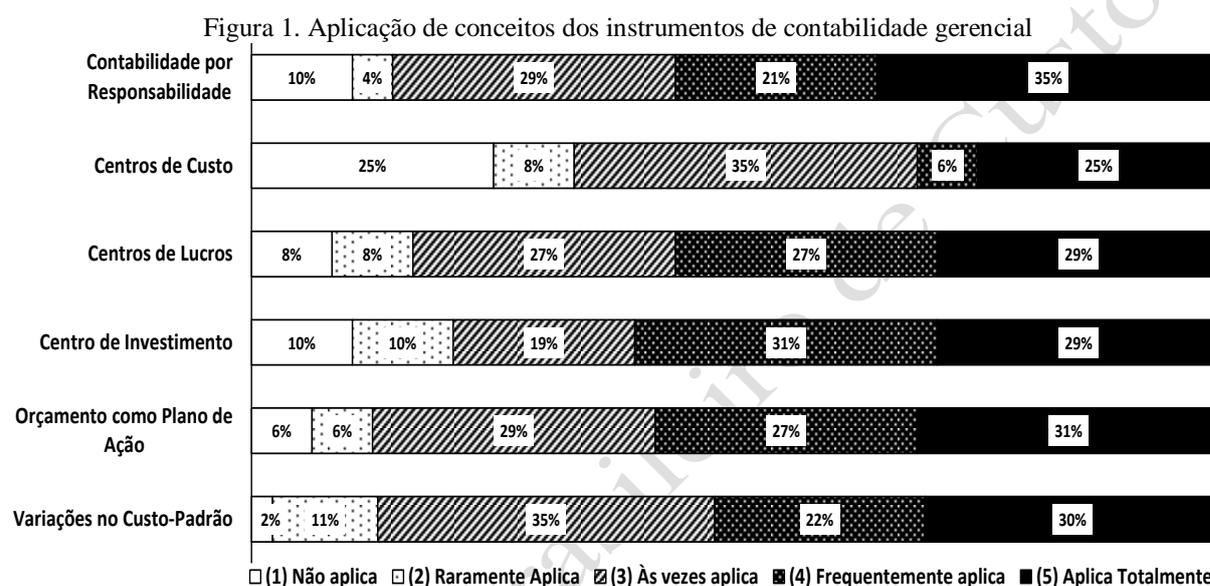
Dos itens avaliados, 46% dos gestores responderam “concordam totalmente” *em identificar e delimitar fatores que influenciam o sucesso e insucesso do empreendimento*. Esse resultado complementa os 34% de gestores que “discordam totalmente” que *há falta de gerenciamento adequado para as operações realizadas no dia-a-dia*. Tais gestores se preocupam com o bom andamento da gestão do empreendimento no dia-a-dia. Apesar da importância de incorporar esse gerenciamento no cotidiano das MPE's, 8% dos questionários apontaram que alguns gestores concordam totalmente com essa última pergunta. Ou seja, os resultados assinalam que ainda existe falta de gerenciamento adequado no dia-a-dia de algumas MPE's pesquisadas, podendo contribuir para que essas organizações fracassem futuramente.

Quanto à questão se há *utilização de ferramentas para a organização geral da empresa, traçando objetivos e metas específicas de gestão, decisão e informação*, 36,73% dos gestores responderam que “concordam totalmente”. Além disso, 41,67% responderam *entender que o controle gerencial é o processo pelo qual os gestores influenciam os outros membros da empresa para implementar as estratégias de toda a organização*. Acrescenta-se que, 44,90% dos gestores *entende que o controle gerencial envolve condições de antecipação do futuro para garantir que os objetivos da organização sejam alcançados*. Para Anthony e Govindarajan (2011, p.329), “na prática, o processo de controle gerencial é comportamental, manifestando-se em interações entre os gerentes e entre eles e seus subordinados” [...]. Portanto, o processo de controle gerencial nas MPE's varia de empresa para empresa e entre seus respectivos centros de responsabilidade, sendo que o foco de cada uma é a garantia que os objetivos sejam alcançados.

Complementando os achados, 46,94% dos gestores responderam que *as empresas têm um prestador de serviços contábeis que auxilia para a tomada de decisão* e 56,52% dos gestores “concordam” e “concordam totalmente” que *as mesmas utilizam artefatos de controladoria em suas atividades diárias, tais como: instrumentos de contabilidade gerencial, técnicas de custeio e de sistemas de custo*. Foi identificado que 75,51% dos gestores responderam que “discordam totalmente” da afirmação: “*observa-se que a empresa não*

utiliza informações contábeis no processo administrativo ou no processo gerencial, logo não existe gerenciamento contábil na empresa”. Nesse item destaca-se o grande percentual de “discordo totalmente” para mostrar que realmente as empresas necessitam de um gerenciamento contábil, o que vem sendo utilizado conforme os respondentes. Apesar disso, 3 empresas “concordam” com essa questão.

Seguindo a atribuição de notas citadas acima, foram estabelecidos instrumentos de contabilidade gerencial para verificação do quanto as MPE's aplica-os em suas atividades. A seguinte afirmação foi proposta aos gestores: *Diante dos conceitos que estão expostos abaixo, reflita o quanto a sua empresa aplica-os no dia-a-dia em suas atividades. Posteriormente, atribua notas de 1 a 5 para a sua reflexão (sendo que nota 1 significa não aplica e nota 5 significa aplica totalmente)*. A Figura 1 evidencia os resultados encontrados:



Constatou-se que 35,42% dos gestores “aplicam totalmente” a contabilidade por responsabilidade; 29,17% “aplicam totalmente” os conceitos relacionados aos centros de lucros; e, 31,25% “aplicam totalmente” os conceitos de orçamento, utilizando um plano de ação para ajudar a coordenação e implementação dos projetos da empresa.

No quesito relacionado ao conceito de centro de custos, 35,42% dos gestores responderam nota 3, sendo que “às vezes” a empresa aplica conceitos relacionados aos centros de custos, ou seja, se é formado por setores, departamentos ou atividade que executam tarefas semelhantes e permitem acumular os gastos por setor, atividade ou departamento. Para o conceito de centro de investimento, 31,25% dos gestores atribuíram nota 4, indicando que frequentemente a empresa aplica conceitos de centro de investimento, sendo aquele que a administração dá autonomia para o responsável pela unidade de negócio. Nesse caso, o gestor da unidade de negócio, além de ser responsável pelas despesas e receitas, será também responsável e terá autonomia pelos investimentos a serem feitos em sua unidade de negócio. Em média 52% dos respondentes atribuíram nota 4 ou 5 para os instrumentos de contabilidade gerencial.

Foram elencadas também algumas ferramentas que os gestores aplicam no processo de gestão. Os gestores poderiam assinalar mais de uma opção para esse caso, sendo que os resultados apontaram (Figura 2):

Figura 2. Ferramentas Aplicadas no Processo de Gestão



Fonte: elaborado pelos autores.

A Figura 2 exhibe que das 54 MPE's pesquisadas, 68,52% dos gestores utilizam planejamento para traçar objetivos e metas; 59,26% utilizam coordenação para conduzir as tarefas e metas; 66,67% utilizam a comunicação para melhorar a imagem da empresa e alcançar os objetivos; 38,89% utilizam processos de avaliação para dar ênfase ao real valor da empresa; 51,85% utilizam a tomada de decisão racional para saber qual a melhor ação a ser executada; e, 24,07% utilizam a influência para ocasionar mudança de comportamento dentro de suas respectivas MPE's.

Compreende-se que os instrumentos de contabilidade gerencial podem ser dependentes das características do gestor e das MPE's, pois pelo tempo de experiência e permanência os gestores têm muito mais condições de tomar decisões, planejar para o futuro, coordenar, traçar objetivos e metas, ter controle gerencial e gerenciamento contábil adequado. Soma-se que, conforme Beuren, Pinto e Zonatto (2008, p.4) “devido ao aumento da complexidade das organizações empresariais, os gestores têm cada vez mais necessidade de informações ágeis e úteis para apoio à tomada de decisão”.

4.4 Gerenciamento e controle da empresa

Após as análises anteriores, segue por fim o último fator averiguado: o gerenciamento e controle da empresa. Neste grupo foram colocados em questão quatro itens referentes às áreas administrativo-financeira, gestão de pessoas, mercado e planejamento estratégico. O seguinte questionamento foi apresentado: *no que se refere à minha empresa, as áreas que encontro maiores problemas para gerenciar são...*

Notou-se que, para o problema na gestão de pessoas, 40% dos gestores responderam “concordo plenamente” e 22,22% responderam que “concordam” com a existência de problemas de gerenciamento nessa área. O recrutamento e seleção de pessoal foi aquele de maior expressão, com 35,56% dos gestores respondendo “concordar plenamente” que enfrentam dificuldades nessa tarefa.

Quanto à área administrativo-financeira, 38,64% dos gestores responderam que “discordam plenamente” da existência de problemas de gestão; e 25% responderam que somente “discordam”. Sobre a existência de problemas relacionados ao mercado, os gestores (30,23%) disseram não discordar e nem concordar com a existência de problemas. Já para o planejamento estratégico, 34,09% dos gestores responderam acreditar na existência de problemas para gerenciar essa área.

Quando questionados *com quem se aconselham para tomar decisões na sua empresa*, os gestores responderam: familiares (29,79%); administradores (27,66%); empresas de

consultoria (11,70%); e, outros – órgãos do governo, gerentes de bancos, economistas, amigos, advogados e ninguém (30,85%); neste item os respondentes puderam marcar mais de uma opção. O fato de familiares terem o maior percentual é que grande parte das MPE's pesquisadas estão ligadas entre si, pois existem estabelecimentos que possuem nomes diferentes, comercializam coisas distintas, mas são controlados e gerenciados pelas mesmas famílias.

No comércio em São João del Rei/MG percebe-se que as empresas que têm forte presença no mercado, maior número de clientes e maiores condições de sobrevivência, são aquelas gerenciadas por famílias. São empresas que apresentam mais tempo de experiência de mercado e que, com o passar dos anos, vão se expandindo. À medida que o tempo passa surge maior capacidade de lidar com os riscos, maior dedicação e persistência, que geram assim maior capacidade de liderança perante as outras empresas.

Por fim, ressalta-se que as MPE's pesquisadas consideram como fatores primordiais para o sucesso, nessa ordem: o conhecimento do mercado onde atua; ter um bom administrador; ter uma boa assessoria; ter capacidade de liderança; e, estratégia de *marketing*.

No Quadro 7 tem-se os dados mais relevantes sobre o gerenciamento e controle das PME's estudadas:

Quadro 7 – Gerenciamento e controle da empresa (dados mais relevantes)

Áreas que encontram maiores problemas gerenciais	Gestão de pessoas.
Problemas de gerenciamento na área de Gestão de Pessoas.....	Recrutamento e seleção de pessoal.
Para as tomadas de decisões as empresas têm como alicerces primordiais.....	Familiares
Fator primordial para o sucesso.....	Conhecimento do mercado onde atuam.

Fonte: elaborado pelos autores.

5. Considerações finais

Esta pesquisa buscou investigar a utilização de instrumentos de contabilidade gerencial em MPE's, ressaltando a importância que a contabilidade gerencial tem para esses tipos de empresas. Para isso procurou enfatizar conceitos e características de gestão, instrumentos de contabilidade gerencial e, gerenciamento e controle da empresa, os quais levam as mesmas à sobrevivência e à competitividade no mercado. O micro e pequeno empresário que ingressa nessa competitividade é aquele que, com sua capacidade de liderança, deverá estar preparado para correr riscos. Para isso é importante que o mesmo esteja gerenciando com dedicação, persistência e motivação, trazendo satisfação aos seus funcionários e clientes e ainda gerando melhor produtividade. Garantindo assim o sucesso da empresa e sua permanência no ramo.

A pesquisa mostrou que, por meio da utilização de instrumentos de contabilidade gerencial os gestores podem buscar o sucesso das MPE's, sendo que, a não utilização dos mesmos pode gerar o insucesso do empreendimento.

Notou-se que há grande preocupação por parte dos gestores em identificar e delimitar fatores que influenciam o sucesso e insucesso do empreendimento. Estes entendem que o controle gerencial é essencial para que outros membros da empresa possam implementar as estratégias de organização e, o controle gerencial também envolve condições de antecipação do futuro para que os objetivos sejam alcançados. Os gestores, além de sentir a necessidade do controle gerencial, também afirmaram que necessitam de um prestador de serviços contábeis para o auxílio nas suas tomadas de decisão.

Ficou observado que parte das empresas aplica também a contabilidade por responsabilidade, onde delegam autoridade ao gestor para tomadas de decisão de um setor por

sua responsabilidade. Além disso, também aplicam totalmente os conceitos de orçamento e de centro de lucros.

Um dos problemas que afeta a gestão das empresas pesquisadas é a dificuldade na área de gestão de pessoas, em recrutar e selecionar pessoal capacitado para o atendimento, uma vez que esse setor possui grande responsabilidade na formação de profissionais com o objetivo em contribuir no desenvolvimento das MPE's, trazendo a elas uma melhor imagem perante o seu público alvo.

Conclui-se que as empresas do centro comercial de São João del Rei/MG utilizam instrumentos de contabilidade gerencial na tentativa de permanecer no mercado, sendo que, um dos fatores primordiais detectados, foi que as empresas que possuem maior tempo no mercado e maiores condições para sobrevivência são empresas familiares.

Outro resultado interessante é que todas as empresas são do ramo de atividade “comércio”. Também se pode afirmar que a maioria das empresas enquadra-se na categoria de microempresas. Ainda, os resultados apontaram que pelo tempo de permanência no mercado, as MPE's são estáveis e em grande parte gerenciadas por mulheres. Talvez até pelo seu próprio instinto de ser minuciosa e cautelosa, utilizam ferramentas para a organização geral da empresa, traçando objetivos e metas específicas de gestão, decisão e informação.

Apesar dos resultados aqui apresentados, julga-se que a pesquisa contém algumas limitações como: a amostra estudada ficou restrita a somente algumas das principais ruas do centro comercial do município de São João del Rei/MG; e, os resultados da pesquisa, devido à própria característica da amostra, abarcou empresas somente do setor de comércio. Como sugestão para estudos futuros, propõe-se a continuidade do tema estendendo-se a outros municípios e setores econômicos, por exemplo, o industrial. Ademais, inserir análises estatísticas nestes novos trabalhos torna-se pertinente.

Referências

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. **Sistemas de controle gerencial**. 12. ed. Porto Alegre: AMGH, 2011.

BEUREN, Ilse Maria; PINTO, Juliana; ZONATTO, Vinicius da Costa Silva. Abordagens da controladoria nos trabalhos do congresso USP de controladoria e contabilidade: um enfoque nas perspectivas conceitual, procedimental e organizacional. **In: Anais XI SEMEAD – Empreendedorismo em Organizações**. 2008. Disponível em: <http://www.ead.fea.usp.br/semead/11semead/resultado/trabalhosPDF/731.pdf> Acesso em: 18 ago. 2015

BEUREN, Ilse Maria; SANTANA, Sueli Viviani; THEIS, Maike Bauler. A inter-relação entre os sistemas de controle gerencial e as estratégias organizacionais: um estudo de caso. **Race**, Joaçaba, v. 13, n. 3, p. 919-954, set./dez. 2014. Disponível em: http://editora.unoesc.edu.br/index.php/race/article/view/4070/pdf_55. Acesso em: 16 ago. 2015

BRASIL. Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte** [...]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm Acesso em: 02 set. 2014

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sergio de. **Contabilidade gerencial**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1987.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos da metodologia científica**. 5 ed. São Paulo: Atlas 2001.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MELIM, J. M. A Formação de Capital Social entre os Empresários de Micro e Pequenas Empresas: A Experiência dos Núcleos Setoriais do “Empreender”. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção. Florianópolis: Universidade Federal de Santa Catarina, 2007. Disponível em: [http://201.2.114.147/bds/BDS.nsf/289779ABA76F13B38325732800712C73/\\$File/Tese%20-%20Jos%C3%A9%20Maria%20Melim.pdf](http://201.2.114.147/bds/BDS.nsf/289779ABA76F13B38325732800712C73/$File/Tese%20-%20Jos%C3%A9%20Maria%20Melim.pdf). Acesso em: 10 de abril de 2014.

OTTOBONI, Célia; PAMPLONA, Edson de Oliveira. Proposta de pesquisa para avaliar a necessidade de se medir o desempenho financeiro das micro e pequenas empresas. **In.:** Anais XXI ENEGEP, out./2001, Salvador/BA. Disponível em: http://www.academia.edu/6058839/proposta_de_pesquisa_para_avaliar_a_necessidade_de_se_medir_o_desempenho_financeiro_das_micro_e_pequenas_empresas Acesso em: 12 fev. 2015

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: Um enfoque em sistema de informação contábil**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2004.

REVISTA EXAME - EXAME.COM. **Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil**. (2014). Disponível em: <http://exame.abril.com.br/pme/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil>. Acesso em: 02 set. 2014.

SALDINI, Renato Nogueira. **A Pequena Empresa: comentário e exemplos práticos**. ME, 2001.

SANTOS, Vanderlei dos; BENNERT, Patrícia; FIGUEIREDO, Guilherme Henrique; BEUREN, Ilse Maria. **Instrumentos da contabilidade gerencial utilizados pelas micro, pequenas e médias empresas: estudo em uma prestadora de serviços contábeis e seus respectivos clientes**. In: Anais XXI Congresso Brasileiro de Custos, 2014. Disponível em: <http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3702/3703>. Acesso em: 16 ago. 2015.

SERVIÇO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS – SEBRAE. **Anuário do trabalho na micro e pequena empresa**: 2013. 6. ed. Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. Brasília, DF; DIEESE, 2013. 284 p.

SOBRINHO, Antônio Gaio. **História do comércio em São João Del-Rei**. São João Del-Rei: Sindicato do Comércio, 1997.