

A utilização da contabilidade em micro e pequenas empresas: estudo comparativo entre redes de cooperação horizontal e empresas não cooperadas

Ana Karla de Lucena Justino Gomes (MULTI Unb/UFPB/UFRN) - aklucenagomes@gmail.com

Aldo Leonardo Cunha Callado (UFPB) - aldocallado@yahoo.com.br

Resumo:

O presente trabalho tem como objetivo analisar se Micro e Pequenas Empresas (MPEs) adotam práticas contábeis que, por sua vez, propiciam informações para o processo de decisão. Considerando que a informação pode subsidiar decisões e consequentemente auxiliar na busca por um bom desempenho, esta pode tornar-se ferramenta de gestão para pequenos empresários. O estudo se propõe avaliar se há diferenças entre a adoção de práticas de contabilidade de MPEs inseridas em redes horizontais de cooperação (empresas cooperadas) versus MPEs que atuam independente de qualquer relação interorganizacional (empresas não cooperadas). Por meio de uma pesquisa do tipo survey envolvendo 67 MPEs inseridas em redes de cooperação e 154 MPEs não cooperadas, foi indagado aos respondentes sobre: a) a utilização das informações contábeis para fins fiscais; b) a utilização das informações contábeis para fins gerenciais; c) a interação entre o empresário e o contador; e d) o aproveitamento das informações contábeis de um modo geral. Os resultados obtidos por meio do teste de Mann-Whitney indicam que a maioria dos empresários reconhece o papel necessário representado pelo contador, porém não retiram proveito das ferramentas que este profissional pode propiciar, mas estão dispostos a conhecer e desfrutar tais serviços. Tais resultados, que não surpreendem, mas que são desfavoráveis à saúde financeira das empresas, evidenciam que MPEs, sejam estas cooperadas ou não cooperadas, não fazem uso das informações contábeis para fins gerenciais. Tal fato torna-se preocupante, visto que o serviço contábil quando efetivo pode resguardar à MPE em relação a sua prematura mortalidade.

Palavras-chave: *Utilização da informação contábil. Micro e Pequenas Empresas. Redes de Cooperação*

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

A utilização da contabilidade em micro e pequenas empresas: estudo comparativo entre redes de cooperação horizontal e empresas não cooperadas

Resumo

O presente trabalho tem como objetivo analisar se Micro e Pequenas Empresas (MPEs) adotam práticas contábeis que, por sua vez, propiciam informações para o processo de decisão. Considerando que a informação pode subsidiar decisões e consequentemente auxiliar na busca por um bom desempenho, esta pode tornar-se ferramenta de gestão para pequenos empresários. O estudo se propõe avaliar se há diferenças entre a adoção de práticas de contabilidade de MPEs inseridas em redes horizontais de cooperação (empresas cooperadas) *versus* MPEs que atuam independente de qualquer relação interorganizacional (empresas não cooperadas). Por meio de uma pesquisa do tipo *survey* envolvendo 67 MPEs inseridas em redes de cooperação e 154 MPEs não cooperadas, foi indagado aos respondentes sobre: a) a utilização das informações contábeis para fins fiscais; b) a utilização das informações contábeis para fins gerenciais; c) a interação entre o empresário e o contador; e d) o aproveitamento das informações contábeis de um modo geral. Os resultados obtidos por meio do teste de Mann-Whitney indicam que a maioria dos empresários reconhece o papel necessário representado pelo contador, porém não retiram proveito das ferramentas que este profissional pode propiciar, mas estão dispostos a conhecer e desfrutar tais serviços. Tais resultados, que não surpreendem, mas que são desfavoráveis à saúde financeira das empresas, evidenciam que MPEs, sejam estas cooperadas ou não cooperadas, não fazem uso das informações contábeis para fins gerenciais. Tal fato torna-se preocupante, visto que o serviço contábil quando efetivo pode resguardar à MPE em relação a sua prematura mortalidade.

Palavras-chave: Utilização da informação contábil. Micro e Pequenas Empresas. Redes de Cooperação.

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

1 Introdução

Acadêmicos, empresários, governantes, a sociedade em geral e profissionais, tem debatido constantemente sobre a utilização de ferramentas que auxiliem as empresas no processo de tomada de decisão e consequente obtenção de melhor desempenho.

Sabe-se que para uma melhor gestão faz-se necessário dispor de conhecimento, pois “o que não é medido não é gerenciado” (KAPLAN; NORTON, 1997, p. 21). Desta feita, entende-se que um bom desempenho de uma empresa poderá ser alcançado com o auxílio de informações que espelham com veracidade a situação da mesma e que é base para tomada de decisões.

Administradores necessitam de informações categóricas, relevantes e oportunas, se assim desejarem tomar boas decisões, neste cenário, surge a contabilidade como peça chave no fornecimento de tais informações (LONGENECKER, 1997; BRATU, 2007).

Pode-se considerar que a obtenção da informação é ainda mais relevante quando se trata de Micro e Pequenas Empresas (MPEs), observada a realidade contrária à subsistência e ao crescimento destas, uma vez que, grande parte não perdura por mais de cinco anos computados desde o início de suas operações (SANTOS; VASCONCELOS; COLARES; MOREIRA, 2014).

Lenzi e Kiesel (2009) relacionam quatorze motivos que comumente conduzem as empresas ao fracasso, dentre os quais, podem ser destacados alguns que facilmente seriam evitados caso a organização dispusesse de conhecimento acerca da contabilidade. Alguns dos motivos são: inexistência de planejamento e memória de cálculo desapropriada; análise de custo e financeira inadequada; investimentos em ampliação dos negócios além dos recursos.

Dessa forma, o presente estudo se propõe a analisar se MPEs adotam práticas contábeis que, por sua vez, propiciam informações para o processo de decisão. Ademais, se propõe avaliar se há diferenças entre a adoção de práticas de contabilidade das MPEs inseridas em redes horizontais de cooperação (empresas cooperadas) *versus* MPEs que atuam independente de qualquer relação interorganizacional (empresas não cooperadas).

A motivação propulsora para a realização do presente estudo deveu-se ao investimento na pesquisa em MPEs, sendo estas uma peça fundamental no âmbito socioeconômico do país. Vale ressaltar a contribuição destas para a geração de empregos e redução da pobreza, tornando-as reconhecida por governos de vários países em desenvolvimento. Ademais, nos últimos anos tem havido um crescimento cada vez maior de empresas que se inserem em redes de cooperação no nordeste, em especial no Estado da Paraíba, fato este que motiva à produção de pesquisas envolvendo essa população.

2 Redes de cooperação interorganizacional

As relações interorganizacionais são consideradas uma forma organizacional contemporânea, apesar de que desde a existência da humanidade, indivíduos e entidades cultivam continuamente as inter-relações (BALESTRIN; VARGAS; FAYARD, 2008). Estas podem ser conceituadas como sendo o acordo, relativamente perdurável, que ocorre entre duas ou mais empresas que estabelecem entre si transações, fluxos e ligações de recursos (FROEHLICH, 2013; OLIVER, 1990).

As referidas relações propiciam soluções para o desenvolvimento das organizações e aumentam suas chances de sobrevivência quando inseridas em ambientes competitivos (SILVA; SCHROEDER; HOFFMANN, 2005), ou seja, são reconhecidas como uma estratégia empresarial que culminará em vantagens às empresas participantes, “unindo forças entre duas ou mais delas, por meio de confiança mútua e o desenvolvimento conjunto de projetos variados” (TAVARES; CASTRO, 2012, p. 33).

Diversas são as formas que as relações interorganizacionais podem assumir, como por exemplo, parcerias, aquisições, fusões, consórcios, *joint ventures*, redes de cooperação, distritos industriais, *clusters*, organizações em redes, redes intrapessoais, redes intraorganizacionais, redes sociais, redes de governo, teias, blocos de relacionamentos estratégicos, alianças, organizações sem fronteiras, arranjos híbridos, distritos industriais, *networks* e outras.. O ponto de interseção entre todos os tipos de relacionamentos é a união de duas ou mais organizações dispostas a trabalharem juntas almejando vantagem competitiva (BRIDGEWATER; EGAN, 2002).

O tipo de relação interorganizacional que caracteriza as organizações que são a razão do presente estudo são as redes de cooperação horizontais. Isto, porque estas possuem características que as diferem dos outros arranjos elencados, posicionando essa tipologia de relação interorganizacional como alvo da presente pesquisa. Algumas dessas características são: a) constituída por MPEs; b) proximidade geográfica entre as empresas; c) as organizações participantes atuam em um mesmo segmento de mercado; d) relação em que a confiança torna-se elemento chave, uma vez que, consiste em uma relação horizontal e cooperativa; e) duração de existência é de tempo indeterminado; e f) são estabelecidas ferramentas contratuais mínimas, apenas para o controle das normas básicas de governança (BALESTRIN; VARGAS, 2003).

O surgimento de redes de cooperação horizontais se deu a partir dos anos 1980, período em que foi necessária a adoção de medidas estratégicas, por parte das empresas, de modo a suportar as exigências competitivas sinalizadas na virada do século. Estas, por sua vez, tornaram-se uma ferramenta estratégica para auxiliar empresas que encaram concorrência desleal (MILES; SNOW, 1986; LAZZARINI, 2007, 2008).

A constituição das redes de cooperação horizontal objetiva agregar qualidades de todas as empresas envolvidas, de maneira que isto propicie ganhos de escala de união e inserção ao ambiente competitivo, o que se mostra benéfico às MPEs, uma vez que, estas possuem dificuldades de sobrevivência frente aos ambientes competitivos (TURETA; PAÇO-CUNHA, 2008).

O fato de uma rede de cooperação ser um grupo composto por mais de uma empresa, a coloca em posição vantajosa. Isto porque, ao atuar individualmente, a organização enfrenta dificuldades ao deparar-se com os desafios do meio empresarial, devido à extensa gama de exigências competitivas, a exemplo do aprendizado contínuo e inovação (CASTELLS; CARDOSO, 2005). Além disso, sabe-se que as “organizações não contemplam todos os recursos e competências necessárias a uma oferta compatível com a demanda, sendo esse um dos fatores que reforçam a necessidade de que suas ações de complementaridade sejam articuladas em redes” (REIS; EL-KOUBA; QUANDT; MARTINS, 2008, p. 23).

A forma como as redes de cooperação são organizadas propicia um ambiente favorável à solução de problemas, troca de informação e conhecimento, dinamização dos processos, interação entre os participantes da rede, de modo que os mesmos podem compartilhar entre si suas experiências, ideias e estratégias novas para alavancar os negócios, constituindo uma alternativa relevante para os negócios.

Inúmeras pesquisas nacionais e internacionais (PODOLNY; PAGE, 1998; AMATO NETO, 2000; GULATI; NOHRIA; ZAHEER, 2000; BRASS; GALASKIEWICZ; GREVE; TSAI, 2004; PACAGNAN, 2006; WEGNER; WITTMANN; DOTTO, 2006; VERSCHOORE; BALESTRIN, 2008; BALESTRIN; VARGAS; FAYARD, 2008; TURETA; PAÇO-CUNHA, 2008; OLIVEIRA; CÂNDIDO, 2009; SERRA; FERREIRA, 2010; FROEHLICH, 2013) analisaram os benefícios angariados pelas empresas inseridas em uma rede de cooperação, como, por exemplo, adquirir habilidades e conhecimentos (através das experiências compartilhadas entre si e também das participações conjuntas em congressos, feiras e exposições), melhorias nas áreas de gestão financeira e estratégica, ganhos consistentes e duradouros a partir da autenticidade assumida através de uma única identidade para todos os associados. Isto, porque as empresas obtêm maior visibilidade junto ao seu público através de uma única logomarca desenvolvida para a rede.

Concernente a isso, é possível barganhar preço nas compras de produtos e serviços, tendo em vista que o aumento do volume das compras pode ocasionar na redução de valores dos produtos, minimizando assim, os custos destes. Além de possibilitar às empresas, uma oferta maior de linhas de produtos. Similarmente, tem-se como vantagens a partilha de ônus alusivos à realização de pesquisas ou desenvolvimentos e a divisão de custos e riscos referentes à exploração de novos mercados. Em alguns casos, também há maior facilidade para organizar treinamentos, assessoria jurídica e contábil compartilhada e suporte de marketing centralizado.

Portanto, o fato das empresas cooperadas possuírem a possibilidade de adentrar em novos mercados locais e externos, ter acesso a novos recursos, produtos e tecnologias, além de aumentar a qualidade e outros meios de acrescentar valor aos seus produtos e/ou serviços (JOHNSON; HOUSTON, 2000; MERCHANT; SCHENDEL, 2000), configura um cenário propício para a utilização da informação contábil para uma melhor tomada de decisão.

De fato, conforme sugere a literatura (DUYSTERS; HANGEDOORN; LEMMENS, 2002; SÁNCHEZ; VALENTÍN, 2010), a cooperação entre organizações proporciona um melhor desempenho às empresas nela envolvidas.

3 Utilização da contabilidade como ferramenta de gestão

Sabe-se que a disposição de informação e a sua adequada utilização e interpretação é um elemento fundamental para uma melhor gestão. Empresas podem alcançar o sucesso na medida em que gestores utilizam informações tempestivas, relevantes e oportunas para tomar decisões adequadas.

Neste cenário, surge a contabilidade gerencial como peça chave no fornecimento de tais informações, uma vez que, para o desenvolvimento da competitividade das MPEs, se faz necessário que estas possuam uma boa gestão, processo em que a contabilidade gerencial exerce papel essencial (BRATU, 2007). Oleiro, Dameda e Victor (2007, p. 45-46), corroboram ao constatar em sua pesquisa que, dentre os fatores mais citados como inquietadores à sobrevivência das MPEs está à ausência de dados sólidos para tomada de decisão, “desde a escolha do negócio a ser empreendido, até a forma de financiamento das operações, política de vendas, estratégia de compras e estrutura de produção”. Dessa forma, ainda segundo os autores, a contabilidade financeira/gerencial propicia informações únicas e essenciais para suportar as necessidades do gestor.

Sendo assim, na busca pela sobrevivência e também por um melhor desempenho, é possível a utilização de ferramentas gerenciais que possam fornecer subsídio aos micro e pequenos empresários quando no processo de tomada de decisões (BRATU, 2007), pois a sua não utilização contrapõem-se aos objetivos promovidos por um sistema contábil formal, que prevê a suplementação da administração com informações tempestivas para a manutenção de suas atividades (OLEIRO *et al.*, 2007).

A utilização da contabilidade gerencial como antídoto ao fracasso dos empreendimentos é observado por intermédio dos artefatos gerenciais que, de acordo com Soutes e Guerreiro (2007), são denotadas por um conjunto de técnicas, ferramentas, atividades e modelos de gestão empregadas. Dentre as quais se podem destacar como de maior utilidade para as MPEs: Custeio por Absorção, Custeio Variável, Orçamento Anual, entre outras (FREZATTI, *et al.*, 2009).

A elaboração dos relatórios correspondentes aos referidos artefatos gerenciais são, geralmente, de responsabilidade do contador, podendo ser orçamentos, relatórios de desempenho, de custos, relatórios não rotineiros para facilitar a tomada de decisão (CABRELLI; FERREIRA, 2007).

Portanto, pode-se considerar que o contador é um profissional que ocupa o cargo-chave na organização da gestão contábil. Com base nas necessidades informadas pelo gestor, o contador contribuirá exercendo funções de planejamento e condução na realização de controles financeiros e operacionais, assumindo posição estratégica de incentivo ao crescimento das organizações e contribuindo na potencialização do desempenho organizacional (BRATU, 2007; ATHAYDE; MARTINS, 2010).

Entretanto, o que se observa nas MPEs é que essa relação mais próxima entre o contador e o gestor do pequeno negócio ainda é restrita, tendo em vista as limitações destes empreendimentos. Isto porque, a contratação de um profissional próprio para assumir a contabilidade é inviável sob a ótica financeira do empreendimento de menor porte e o gestor deve optar por contratar um serviço que seja adequado com a realidade do tamanho e do faturamento da empresa. Dessa forma, a melhor alternativa a ser adotada pela MPE é, a princípio, a terceirização do serviço de contabilidade (FERREIRA JÚNIOR; SILVA; LIMA FILHO 2011; SANTOS *et al.*, 2014).

Todavia, a grande maioria, dos profissionais dos escritórios de contabilidade não

dispõe de comportamentos empreendedores, sendo comum a falta de iniciativas do contador no que diz respeito ao usufruto de “informações disponíveis em prol da gestão mais lucrativa da própria empresa e dos negócios dos clientes” (SANTOS *et al.*, 2014, p. 60).

Portanto, além de o empresário não poder arcar financeiramente com o custo de possuir um contador próprio, que disponha de serviços em que há acompanhamento e análises mais detalhadas através de relatórios gerenciais, também não é comum encontrar profissionais terceirizados habilitados ao “fornecimento de serviços gerenciais em prol do fornecimento de informações relevantes que auxiliam na sustentabilidade do negócio das MPEs brasileiras” (SANTOS *et al.*, 2014, p. 67).

Adicionado a isso, os proprietários de MPEs não costumam recorrer aos profissionais contábeis em um momento de tomada de decisão (BERGSMAN, 1992), e estes, por conseguinte, não se empenham em atualizar seus conhecimentos sobre os artefatos da Contabilidade Gerencial e como estes podem auxiliar na manutenção da organização (SANTOS *et al.*, 2014).

Outrossim, dentre os poucos profissionais contábeis terceirizados que estão habilitados ao fornecimento de serviços gerenciais, deve-se destacar os altos honorários cobrados por tais serviços, inviabilizando a contratação destes pelas MPEs. Consequentemente, o contador que recebe baixos honorários acaba não realizando uma contabilidade que forneça informações para o planejamento, controle e tomada de decisão, limitando-se apenas a emissão de documentos fiscais (FERREIRA JÚNIOR; SILVA; LIMA FILHO, 2011).

4. Métodos e procedimentos

Para alcançar os objetivos da pesquisa, adotou-se um estudo quantitativo, do tipo *survey*. O universo foi definido com base nos dados fornecidos pelo SEBRAE do estado da Paraíba (2014). De acordo com o levantamento da referida Instituição, o município de João Pessoa possui 89 MPEs que estão inseridas em uma rede de cooperação (MPEs cooperadas).

No que concerne ao universo das MPEs que não estão inseridas em nenhum tipo de relação interorganizacional (MPEs não cooperadas), foi utilizada a lista de empresas inscritas no prêmio MPE de competitividade do SEBRAE em 2014, totalizando 170 MPEs não cooperadas.

Dessa forma, 89 empresas compõem o universo das MPEs cooperadas e 170 corresponde ao universo das MPEs não cooperadas. As amostras, por sua vez, são respectivamente 67 e 154, totalizando 75,3% investigadas do universo das empresas inseridas em redes de cooperação horizontais e 90,6% pesquisadas do universo de empresas que não estão inseridas em nenhum tipo de relação interorganizacional.

Para consecução da pesquisa fora elaborado um questionário com base na literatura e experiência dos autores, observada a realidade das MPEs situadas no município de João Pessoa. As perguntas foram respondidas pelo micro empresário, tendo em vista que, esses são a maior fonte de informação aos pesquisadores, uma vez que possuem o domínio das informações essenciais do negócio. Sabendo que “mais do que os demais, médios e grandes empresários, eles estão no centro das decisões e ações em suas empresas, sendo elementos importantes nos levantamentos de dados das pesquisas” (LIMA, 2000, p. 42).

Questionário da pesquisa

A versão final do questionário foi estruturada em sete blocos contendo 27 perguntas no total. Os itens foram analisados por meio da aplicação de questões com uma escala de 1 a 5, onde 1 corresponde ao posicionamento “muito pior que a média”, 2 equivale a “pior que a média”, 3 significa “igual a média”, 4 corresponde a “melhor que a média” e 5 equivale a “muito melhor que a média”. O conjunto de respostas obtidas dos gestores das empresas indicará a dimensão de utilização da informação contábil (utilização alta, utilização média ou

utilização alta) possibilitando identificar o sobre o emprego da contabilidade e comparar os grupos de empresas MPEs cooperadas *versus* MPEs não cooperadas.

Tratamento dos Dados

A análise dos dados procedeu-se através do auxílio do pacote estatístico SPSS® versão 20.0 para *Windows* no qual, realizou-se testes Mann-Whitney (para as variáveis contínuas ou intervalares que não possuem distribuição normal), sabendo que os resultados decididos como estatisticamente significantes possuem níveis descritivos (valor-p) menores que 0,05.

Tendo em vista que os dados devem apresentar uma distribuição normal, aplicou-se o teste de normalidade Kolmogorov-Smirnov, uma vez que o tamanho da amostra é superior a 50 empresas. Considerando as hipóteses H0 (distribuição normal) e H1 (distribuição não normal) a hipótese H0 é rejeitada ao nível de significância de 5%, ou seja, nos casos em que o valor-p for menor que 0,05 a distribuição não é normal (CORRAR; PAULO; DIAS FILHO, 2012).

5. Resultados da pesquisa

Com o intuito de responder ao objetivo de pesquisa, que consiste em analisar se as MPEs adotam práticas contábeis e verificar se há diferenças entre a adoção de práticas contábeis entre MPEs cooperadas e MPEs não cooperadas, foi indagado aos respondentes sobre: a) a utilização das informações contábeis para fins fiscais; b) a utilização das informações contábeis para fins gerenciais; e c) a interação entre o empresário e o contador; e d) o aproveitamento das informações contábeis de um modo geral, conforme Quadro 1.

Quadro 1: Descrição das assertivas avaliadas pelos respondentes entrevistados

Aproveitamento da contabilidade	Afirmativa	Descrição da afirmativa
Utilização das informações contábeis para fins fiscais	Afirmativa I	Elaboração da folha de pagamento e cálculo das obrigações trabalhistas
	Afirmativa II	Cálculo das obrigações fiscais
	Afirmativa III	Elaboração das demonstrações contábeis
Utilização das informações contábeis para fins gerenciais	Afirmativa IV	Elaboração de relatórios de custos
	Afirmativa V	Elaboração de orçamentos
	Afirmativa VI	Controle financeiro
Interação respondente-contador	Afirmativa VII	Você percebe que seus custos estão superando seus ganhos obtidos. Dessa forma, marca uma reunião com seu contador para discutir possibilidades de redução de custos
	Afirmativa VIII	Você começou a vender uma nova linha de produtos e percebe que tem dificuldade para estabelecer o preço de venda. Dessa forma, você entra em contato com seu contador para que o mesmo o auxilie na formação de preço dos produtos
	Afirmativa IX	Você constata que a rotatividade dos seus estoques está variando de acordo com a época do ano e percebe que em determinados períodos do ano é necessário tomar medidas de controle de estoques. Sendo assim, consulta seu contador para que sejam tomadas medidas de solução

	Afirmativa X	Os seus negócios estão indo bem e você tem pretensões em ampliá-lo. Dessa forma, consulta seu contador para que o mesmo possa lhe auxiliar na melhor forma de implementar esse investimento
Aproveitamento das informações contábeis	Afirmativa XI	As informações fornecidas pelo contador são utilizadas para fins gerenciais
	Afirmativa XII	Caso o contador produzisse relatórios que lhe fornecesse a situação da empresa no mercado e informações úteis para seu gerenciamento, você estaria disposto a abrir informações do seu empreendimento
	Afirmativa XIII	Caso o governo simplificasse os impostos de modo que você mesmo fosse capaz de calcular e efetuar os pagamentos referentes às obrigações fiscais e trabalhistas, você manteria o seu contrato com o contador
	Afirmativa XIV	Se o contador produzisse relatórios semanais que lhe permitisse um controle das operações e o conhecimento de como está indo o seu negócio, você estaria disposto a pagar a mais por seus serviços

Fonte: elaborado pelos autores

O respondente opina em uma escala de 1 a 5 a respeito da concordância em relação a uma afirmativa. Dessa forma, quando os entrevistados optam pelas respostas 1 ou 2 sinalizam pouca concordância, a resposta 3 indica média concordância, ao passo que as respostas 4 e 5 representam concordância alta.

Utilização das informações contábeis para fins fiscais

Apesar de ser evidente a necessidade das empresas em possuir o devido acompanhamento de um profissional contábil, habilitado para fornecer informações relevantes que auxiliem o processo de tomada de decisões, observa-se na economia brasileira, em especial nas MPEs, que os contadores muitas vezes são vistos como um “mal necessário”, e são consultados apenas quando há necessidade de suprir alguma exigência legal. Dessa maneira, buscou-se compreender a respeito da utilização das informações contábeis para fins fiscais pelas empresas cooperadas e não cooperadas e verificar se há diferença entre os dois grupos analisados a respeito das afirmativas, conforme Tabela 1.

Tabela 11: Medidas descritivas para utilização das informações contábeis para fins fiscais e respectivos testes de Mann-Whitney para comparação das empresas cooperadas e não cooperadas

Variável	Cooperada			Não Cooperada			Valor – p (Mann-Whitney)
	Média	Desvio-padrão	% de maior Concordância	Média	Desvio-padrão	% de maior Concordância	
Afirmativa I	4,76	0,49	97,0	4,70	0,56	94,8	0,509
Afirmativa II	4,55	0,70	88,1	4,58	0,66	90,3	0,816
Afirmativa III	3,96	0,96	73,1	2,68	0,97	59,1	<0,001*
Score	13,27	1,55	85,1	11,97	1,23	63,6	<0,001*

* significante a 5%.

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados coletados (2015).

No que diz respeito às empresas cooperadas, as médias obtidas para as três afirmativas que discorrem a respeito de informações fiscais são superiores a 3,95, indicando que os respondentes possuem dependência do contador para tratar aspectos como: elaboração da folha de pagamento e cálculo das obrigações trabalhistas, outras obrigações fiscais, além da

elaboração das demonstrações contábeis, utilizada para apuração de impostos. Já no que concerne às empresas não cooperadas, obteve-se médias superiores a 4,5 para as afirmativas V e VI. No entanto, para a afirmativa VII a média está abaixo de 3,00, indicando que os respondentes não concordam sobre o contador ser o responsável pela elaboração da demonstração contábil.

No intuito de identificar se há diferenças entre os grupos de empresas quanto à utilização das informações contábeis para fins fiscais foi realizado o teste *Mann-Whitney*. Os resultados demonstraram que há divergência significativa (valor-p < 0,001) permitindo concluir que em relação à função da elaboração das demonstrações contábeis pelo contador, as empresas cooperadas utilizam-na mais quando comparadas as empresas não cooperadas. Ainda com relação ao escore total obtido também se identificou diferença significativa entre os grupos de empresas cooperadas e não cooperadas.

A causa da diferença pode ser conferida à função “elaboração das demonstrações contábeis”, visto que, dentre as funções do contador apresentadas como de cunho fiscal, esta foi a única que apresentou diferença significativa (valor-p < 0,001) entre os grupos.

Observou-se que 85,1% das empresas cooperadas afirmaram concordar com as funções exercidas pelo contador *versus* 63,6% das empresas não cooperadas. Portanto, constata-se que as empresas não cooperadas, principalmente no que diz respeito à elaboração das demonstrações contábeis, utilizam menos os serviços contábeis.

Este fator é alarmante do ponto de vista que as demonstrações contábeis evidenciam a situação da empresa em determinado período propiciando ao gestor suporte na tomada de decisão. O que se observa, conquanto, é que há resistência por parte das MPEs no fornecimento das informações necessárias para elaboração das demonstrações contábeis, além do que os empresários não consideram o contador como um parceiro/colaborador e sim como um profissional necessário. Ademais, a carga tributária, os encargos sociais e os custos dos honorários deste profissional contribuem para o não estreitamento dessa relação.

Utilização das informações contábeis para fins gerenciais

Além da elaboração da escrituração fiscal, sendo esta considerada apenas uma parcela da contabilidade, há inúmeros serviços que podem ser ofertados pelo contador a uma MPE, como por exemplo, a elaboração de relatórios de custos, auxílio na formação do preço de vendas, controle de estoque, entre outros. Tais relatórios propiciam suporte aos gestores de MPEs e indiretamente contribuem para que a empresa apresente melhor desempenho.

Quando indagados sobre a utilização das informações contábeis para fins gerenciais os respondentes opinaram sobre três funções exercidas pelo seu contador, os quais os resultados encontram-se na Tabela 2.

Tabela 2: Medidas descritivas para utilização das informações contábeis para fins gerenciais e respectivos testes de Mann-Whitney para comparação das empresas cooperadas e não cooperadas

Variável	Cooperada			Não Cooperada			Valor – p (<i>Mann-Whitney</i>)
	Média	Desvio-padrão	% Concordância	Média	Desvio-padrão	% Concordância	
Afirmativa IV	2,60	1,43	28,3	2,62	1,40	28,5	0,874
Afirmativa V	2,57	1,33	23,9	2,16	1,14	12,3	0,036*
Afirmativa VI	2,27	1,48	26,8	2,16	1,43	24,7	0,652
Escore	7,43	2,97	11,9	6,94	2,45	2,6	0,33

* significativa a 5%.

Fonte: Elaboração própria, a partir dos dados coletados (2015).

Pode-se contemplar que tanto as empresas cooperadas quanto as não cooperadas apresentam médias abaixo de 3,00, indicando que os respondentes concordam pouco com as afirmativas, ou seja, que não utilizam as informações gerenciais para tomada de decisão. Isto indica que ou o empresário desconheça o potencial de informações que o contador pode produzir ou que o próprio contador não ofereça esse tipo de serviço.

No que diz respeito ao resultado do teste de Mann-Whitney para o escore total (envolvendo todas as afirmativas), verificou-se que não há divergência significativa entre os grupos de empresas cooperadas e não cooperadas. Entretanto, no tocante exclusivamente à função “elaboração de orçamentos”, constatou-se diferença significativa entre os grupos de empresas cooperadas e não cooperadas (valor-p 0,036), ainda que a utilização dessa ferramenta seja muito baixa em ambos os grupos, as empresas cooperadas apresentaram percentual de concordância igual a 23,9% contra 12,3% das não cooperadas, quanto a esta função específica do contador. Portanto, entende-se que as empresas cooperadas ainda utilizam mais, ainda que pouco, essa ferramenta do que as empresas não cooperadas.

Pode-se destacar que os percentuais obtidos para o escore das medidas descritivas quanto à utilização das informações contábeis para fins gerenciais foram, para ambos os grupos, deveras baixo, indicando que, de fato, não há utilização das ferramentas contábeis de auxílio à gestão por parte dos empresários. Essa fragilidade observada nas MPEs advém não apenas da falta de conhecimento do gestor no que tange aos inúmeros recursos que a contabilidade pode propiciar. Os profissionais da contabilidade também possuem sua parcela de responsabilidade, uma vez que, estão mais focados em ofertar serviços burocráticos em sua maioria relacionados a tributos e não oferecem serviços de outra natureza, como por exemplo, um planejamento estratégico, uma consultoria para gestão do estoque, entre outros.

Além disso, as atribuições e carga excessiva de trabalho demandam esforços excessivos do profissional, fazendo com que alguns destes possuam dificuldade de atualizar-se ou até mesmo de capacitar-se realizando um curso de pós-graduação. Em uma pesquisa efetuada por Silva Filho e Leite Filho (2016) com 209 contadores paraibanos constatou-se que apenas 30% possuem especialização, 2,87% possuem título de mestre e não há nenhum doutor em ciências contábeis na amostra pesquisada. Tendo em vista que atualmente há diversas opções de cursos de especialização com a popularização das faculdades particulares, bem como o ensino à distância, o percentual de contadores pós-graduados é considerado baixo (32,87%). Em contrapartida, o estudo de Santos *et. al* (2014) concluiu que o profissional contábil está parcialmente preparado no que diz respeito ao conhecimento de ferramentas gerenciais, bem como da potencialidade dos seus serviços como auxiliador ao microempresário.

Interação entre o respondente e o contador

Algumas situações foram expostas aos respondentes no intuito de verificar se ao deparar-se com problemas do cotidiano de uma empresa que podem ser solucionados por meio de serviços contábeis o empresário recorre ao contador. Dessa forma, permitiu-se entender sobre a interação entre o empresário e o seu respectivo contador, os quais os resultados encontram-se disponíveis da Tabela 3.

As empresas cooperadas e não cooperadas obtiveram para todas as afirmativas médias abaixo de 3,00, sendo as maiores médias alcançadas na afirmativa XIV, correspondente a 2,63 e 2,60, respectivamente. Tal afirmativa diz respeito ao auxílio que o contador pode propiciar na formação de um plano de investimento.

Em nenhuma das afirmativas foi possível identificar divergências significativas entre os grupos de empresas cooperadas e não cooperadas, conforme demonstram os resultados dos testes de *Mann-Whitney*, permitindo aceitar a hipótese nula de igualdade entre os grupos.

Tabela 3: Medidas descritivas para interação entre o empresário-contador e respectivos testes de Mann-Whitney para comparação das empresas cooperadas e não cooperadas

Variável	Cooperada			Não Cooperada			Valor – p (Mann-Whitney)
	Média	Desvio-padrão	% Concordância	Média	Desvio-padrão	% Concordância	
Afirmativa VII	2,61	1,57	29,9	2,49	1,51	26,6	0,640
Afirmativa VIII	1,55	0,85	12,0	1,58	0,88	13,6	0,840
Afirmativa IX	1,63	1,15	13,5	1,62	1,12	13,6	0,966
Afirmativa X	2,63	1,51	34,3	2,60	1,49	35,0	0,907
Escore	8,42	3,63	4,5	8,31	3,58	3,2	0,806

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados coletados (2015).

Além disso, os percentuais de concordância obtidos para os escores são muito baixos 4,5% e 3,2% para as empresas cooperadas e não cooperadas, respectivamente, assinalando que a relação entre o empresário e o contador é deveras remota. Tais resultados corroboram com os anteriores, pois caso houvesse relações estreitas entre o profissional contábil e o gestor da empresa, provavelmente haveria maior proporção de empresas utilizando a informação contábil como ferramenta gerencial.

Aproveitamento das informações contábeis

Por fim, os entrevistados responderam a uma questão com quatro afirmativas que mencionam situações de aproveitamento das informações contábeis e que revelam o interesse dos empresários em possuir maior conhecimento acerca das ferramentas da contabilidade. Por exemplo, foi questionado ao entrevistado se o mesmo dispensaria ou não os serviços do contador, caso o governo simplificasse o recolhimento das obrigações fiscais e o próprio respondente pudesse efetuar tal tarefa.

De acordo com os resultados apresentados na Tabela 4, verifica-se que todas as afirmativas apresentaram médias superiores a 3,00, indicando níveis médios de concordância. Isto significa que apesar dos entrevistados não utilizarem informações contábeis para fins gerenciais estão dispostos, por exemplo, a pagar mais ao contador para obter tais informações (Afirmativa XVIII).

Os testes de *Man-Whitney* não permitem concluir que os grupos de empresas cooperadas e não cooperadas, divergem quanto ao aproveitamento das informações contábeis, visto que todas as afirmativas apresentaram valor-p > 0,05.

Tabela 4: Medidas descritivas para o aproveitamento das informações contábeis e respectivos testes de Mann-Whitney para comparação das empresas cooperadas e não cooperadas

Variável	Cooperada			Não Cooperada			Valor – p (Mann-Whitney)
	Média	Desvio-padrão	% Concordância	Média	Desvio-padrão	% Concordância	
Afirmativa XI	3,28	1,60	53,7	3,33	1,55	53,9	0,876
Afirmativa XII	3,88	1,18	43,89	3,90	1,17	65,6	0,901
Afirmativa XIII	3,60	1,56	55,3	3,55	1,57	55,1	0,812
Afirmativa XIV	4,00	1,35	85,1	3,88	1,41	82,5	0,545
Escore	14,76	3,44	49,3	14,66	3,38	48,1	0,830

Fonte: elaboração própria, a partir dos dados coletados (2015).

Portanto, no que diz respeito ao aproveitamento das informações contábeis apurou-se que não há divergência entre as empresas cooperadas e não cooperadas, visto que, ambos os grupos estão dispostos a tomar medidas que preconizam a adoção de práticas contábeis. Por exemplo, 43,89% das empresas cooperadas e 65,6% das empresas não cooperadas estão

dispostas a abrir informações do seu empreendimento para o contador; 55,3% das cooperadas e 55,1% das não cooperadas manteriam seu contador, mesmo que o governo simplificasse os impostos de tal modo que o próprio empresário pudesse calcular; 85,1% das cooperadas e 82,5% das não cooperadas estão dispostas a pagar a mais pelos serviços contábeis caso o contador produzisse relatórios semanais que lhes permitissem o controle das operações e o conhecimento de como realmente o negócio está crescendo.

Sendo assim, pode-se concluir que maior parte dos empresários reconhece o papel necessário representado pelo contador, porém não retiram proveito das ferramentas que este profissional pode propiciar, mas estão dispostos a conhecer e desfrutar tais serviços.

Além disso, pode-se entender que não há diferenças entre a adoção de práticas de contabilidade das MPEs inseridas em redes horizontais de cooperação *versus* MPEs que atuam independente de qualquer relação interorganizacional.

6. Considerações finais

Pelas razões já elencadas na introdução deste trabalho, buscou-se verificar se as MPEs adotam práticas contábeis que, por sua vez, propiciam informações para o processo de decisão. Ademais, se propôs a avaliar se há diferenças entre a adoção de práticas de contabilidade das MPEs inseridas em redes horizontais de cooperação (empresas cooperadas) *versus* MPEs que atuam independente de qualquer relação interorganizacional (empresas não cooperadas).

De acordo com os resultados obtidos na pesquisa empírica, foi possível verificar que a maioria dos empresários reconhece o papel necessário representado pelo contador, porém não retiram proveito das ferramentas que este profissional pode propiciar, mas estão dispostos a conhecer e desfrutar tais serviços.

Tais resultados, que não surpreendem, mas que são desfavoráveis à saúde financeira das empresas, evidenciam que de um modo geral as MPEs, sejam estas cooperadas ou não cooperadas, não fazem uso das informações contábeis para fins gerenciais. Tal fato torna-se preocupante, visto que o serviço contábil quando efetivo pode resguardar à MPE da mortalidade.

A pesquisa constatou também que, apesar das MPEs não utilizarem as informações contábeis para fins gerenciais, essas se encontram dispostas a adotá-las e desfrutar de suas vantagens, pagando honorários mais altos aos seus respectivos contadores, fornecendo todas as informações necessárias aos mesmos, o que já representa uma perspectiva de mudança no entendimento dos empresários.

Por outro lado, ainda faz-se necessário maior dedicação e conscientização por parte dos profissionais da contabilidade no fornecimento de informações relevantes e na utilização de artefatos gerenciais que irão contribuir de fato na sustentabilidade e continuidade da MPE.

Referências

AMATO NETO, J. **Redes de cooperação produtiva e clusters regionais: oportunidades para as pequenas e médias empresas.** São Paulo: Atlas, 2000.

ATHAYDE, M.; MARTINS, G. de A. O legado de McClland e a educação empreendedora em contabilidade. In IV Congresso Anpcont, 2010, Natal - RN. **Anais... IV Congresso ANPCONT, 2010.**

BALESTRIN, A.; VARGAS, L. M. Redes horizontais de cooperação como estrutura favorável ao desenvolvimento das PMEs. **In: XXVII ENANPAD**, 2003, São Paulo. Anais do XXVII Enanpad. São Paulo: Anpad, Setembro, 2003.

BALESTRIN, A.; VARGAS, L. M.; FAYARD, P. Knowledge creation in small-firm network. **Journal of Knowledge Management**, v. 12, n.2, p. 94-106, 2008.

BERGSMAN, S. **Accounting for Small Business**, Black Enterprise, v. 23, n. 4, Novembro, Nova Iorque, 1992.

BRASS, D.; GALASKIEWICZ, J.; GREVE, H.; TSAI, W. Taking stock of networks and organizations: a multilevel perspective. **Academy of Management Journal**, v. 47 n. 6, p. 795-817, 2004.

BRATU, A. The necessity, organization and administration of management accounting within the SMEs. **Manager Journal**, v. 6, n. 1, p. 89-92, 2007.

BRIDGEWATER, S.; EGAN, C. **International Marketing Relationships**. New York: Palgrave, 2002.

CABRELLI, F. L.; FERREIRA, A contabilidade gerencial como ferramenta no processo de tomada de decisão. **Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis**, n. 9, 2007.

CASTELLS, M.; CARDOSO, G. **A Sociedade em Rede do Conhecimento à Ação Política**. Imprensa Nacional - Casa da Moeda, 2005.

CORRAR, L. J.; PAULO, E.; DIAS FILHO, J. M. **Análise Multivariada**. São Paulo: Atlas, 2012.

DUYSTERS G.; HAGEDOORN, J.; LEMMENS, C. The effect of alliance block membership on innovative performance. **Revue d'Économie Industrielle**, Programme National Persée, v. 103, n. 1, p. 59-70, 2003.

FERREIRA JR., A. N., SILVA, T. B. J.; LIMA FILHO, R. N. A Influência da Contabilidade Gerencial no Desempenho Econômico-Financeiro das Empresas de Cerâmica Vermelha de Senhor do Bonfim - BA. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, UNEB, Salvador, v.1, n. 1, p. 72-85, jan.- dez., 2011.

FERREIRA JR., A. N., SILVA, T. B. J.; LIMA FILHO, R. N. A Influência da Contabilidade FREZATTI, F.; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A. R. do; JUNQUEIRA, E. **Controle Gerencial: Uma Abordagem da Contabilidade Gerencial no Contexto Econômico, Comportamental e Sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.

FROEHLICH, C. As contribuições das relações interorganizacionais para o empreendedorismo internacional: um ensaio teórico. **Revista de Gestão do Unilasalle**, Canoas, v. 2, n. 2, p. 2015-225, set. 2013.

GULATI, R.; NOHRIA, N.; ZAHEER, A. Strategic networks. **Strategic Management Journal**, v. 21, n. 3, p. 203-215, 2000.

JOHNSON, S. A.; HOUSTON, M. B. A reexamination of the motives and gains in joint ventures. **Journal of Financial and Quantitative Analysis**, v. 35, n. 1, p. 67-87, 2000.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação: Balanced Scorecard**. 9. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

LAZZARINI, S. G. The impact of membership in competing alliance constellations: evidence on the operational performance of global airlines. **Strategic Management Journal**, v. 28, n. 4, p. 345-367, 2007.

LAZZARINI, S. G. The transition from alliance networks to multilateral alliances in the global airline industry. **Brazilian Administration Review**, v. 5, n. 1, p. 19-36, 2008.

LENZI, F. C.; KIESEL, M. D. **Empreendedor de Visão**. São Paulo: Atlas, 2009.

LIMA, J. B. Temas de pesquisa e desafios da produção científica sobre PME. **Revista de Estudos Organizacionais**, Maringá, v. 1, n.2, p. 27-47, 2000.

LONGENECKER, J. G; MOORE, C. W; PETTY, W. J. **Administração de Pequenas Empresas: Ênfase na Gerência Empresarial**. São Paulo: Makron Books, 1997.

MILES, R. E.; SNOW, C. C. Organizations: new concepts for new forms. **California Management Review**, v. 28, n. 3, p. 62-73, 1986.

OLEIRO, W. N; DAMEDA, A. das N; VICTOR, F. G. O uso da informação contábil na gestão de micro e pequenas empresas atendidas pelo programa de extensão empresarial NEE/FURG. **SINERGIA**, Rio Grande, v. 11, n. 1, p. 37-47, 2007.

OLIVEIRA, V. M. de; CÂNDIDO, G. A. As Contribuições dos conceitos e modelos de Redes Organizacionais no setor varejista: Um estudo exploratório em pequenos supermercados no estado da Paraíba. **Revista Eletrônica de Administração**, Edição 64, v. 15, n. 3, set. – dez., 2009.

OLIVER, C. Determinants of interorganizational relationships: integration and future directions. **Academy of Management Review**, v. 15, n. 12, p. 241-265. 1990.

PACAGNAN, M. N. Alianças estratégicas e redes colaborativas como alternativa. **Revista de Gestão USP**, v.13, n. especial, p.19-30, 2006.

PODOLNY, J. M.; PAGE, K. L. Network forms of organization. **Annual Review of Sociology**, v.24, p.57-76, 1998.

REIS, J. A. dos; EL-KOUBA, A.; QUANDT, C. O.; Cruz, J. A. W.; MARTINS, T. S. Cooperação e desenvolvimento: estudo de caso em uma rede de cooperação. **Revista Gerenciais**, São Paulo, v. 7, n. 1, p. 21-28, 2008.

SÁNCHEZ, M. A. M.; VALENTÍN, E. M. M. Medidas del rendimiento en las relaciones cooperativas: el efecto del cumplimiento de los objetivos en el grado de satisfacción de los socios. **Revista Europea de Dirección y Economía de la Empresa**, v. 19, n. 1, p. 147-164, 2010.

SANTOS, L. C. B. dos. VASCONCELOS, F. N. P. de. COLARES, A. C. V. MOREIRA, M. A. Profissionais da contabilidade engajados no auxílio gerencial às micro e pequenas empresas brasileiras. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 210, nov.-dez., 2014.

SERRA, F. R.; FERREIRA, M. P.; Emerging determinants of firm performance: A case study research examining the strategy pillars from a resource-based view. **The Journal of the Iberoamerican Academy of Management**, v. 8 n. 1, p. 7-24, 2010.

SILVA FILHO, G. M.; LEITE FILHO, P. A. Nível de Conhecimento dos Contadores em Relação ao Sped: Um Estudo Exploratório por Meio da Teoria de Resposta ao Item. **PENSAR CONTABIL CRC RJ**, v. 65, p. 29-39, 2016.

SILVA, C. M. M.; SCHROEDER, L.; HOFFMANN, V. E. As relações interorganizacionais como mecanismos de desenvolvimento. **UniFAE Inteligentia**, 2005.

SOUTES, D. O.; GUERREIRO, R. Estágios evolutivos da Contabilidade Gerencial em empresas brasileiras. **In: XXXI Encontro da ANPAD**. Anais... Rio de Janeiro, 2007.

TAVARES, W. CASTRO, C. C. de. Relações Interorganizacionais no estabelecimento de uma aglomeração produtiva. **Revista de Administração FACES Journal**, Belo Horizonte, v. 11, n. 4, p. 31-50, out.-dez. 2012.

TURETA, C.; PAÇO-CUNHA, E. Emergência e constituição de redes interorganizacionais de pequenas e médias empresas: Um estudo de caso no contexto brasileiro. **Revista Eletrônica de Gestão Organizacional**, v.6, n.1, p. 1-24, 2008.

VERSCHOORE, J. R.; BALESTRIN, A. Ganhos competitivos das empresas em redes de cooperação. **Revista de Administração Eletrônica**, São Paulo, v.1, n.1, art.2, jan.-jun., 2008.

WEGNER, D.; WITTMANN, M. L.; DOTTO, D. M. R. Redes de empresas no Rio Grande do Sul: uma análise de resultados competitivos e fatores de desenvolvimento. **Revista Eletrônica de Gestão Organizacional**, v. 4, n. 1, p. 75-90, jan.-abr., 2006.