


Percepção de Micro e Pequenos Empresários sobre Instrumentos da Contabilidade Gerencial

Francisco Batista Sobrinho Neto


*Faculdade do Complexo Educacional Santo André
Rua Dr. Luiz Carlos, 3439, Novo Horizonte, Assu, RN, 59650-000*

ORCID : 0009-0000-5121-0444

E-mail: franciscobsneto@outlook.com

Annandy Raquel Pereira da Silva


*Faculdade do Complexo Educacional Santo André
Rua Dr. Luiz Carlos, 3439, Novo Horizonte, Assu, RN, 59650-000*

ORCID : 0000-0003-4636-2835

E-mail: annandyraquel@hotmail.com

Geison Calyo Varela de Melo


*Universidade Federal do Ceará
Av. da Universidade, 2431, Benfica, Fortaleza, CE, 60020-180*

ORCID : 0000-0002-8520-4605

E-mail: geisoncalyo@hotmail.com

Kallianna Karina Medeiros de Azevedo Navarro

*Faculdade do Complexo Educacional Santo André
Rua Dr. Luiz Carlos, 3439, Novo Horizonte, Assu, RN, 59650-000*

ORCID : 0009-0005-3167-7449

E-mail: kallianna.azevedo@hotmail.com

RESUMO

O crescimento das micro e pequenas empresas no Brasil é um fato crescente nos últimos anos e assim, destaca-se sua importância para a sociedade como um todo. Dessa forma, o estudo tem como objetivo geral analisar a percepção de micro e pequenos empresários do RN quanto aos instrumentos da contabilidade gerencial, e para atendê-lo, realizou-se uma pesquisa descritiva, quantitativa e por meio de um levantamento, com 20 empresários do Rio Grande do Norte. Os resultados apontam que essas empresas, em maioria, estão localizadas nos municípios de Fernando Pedroza, Angicos e Natal, atuam a mais de 10 anos no mercado, são classificadas como Microempresa (ME), possuem até 5 funcionários, os sócios possuem instrução de ensino médio completo e realizam seus registros contábeis em escritórios de contabilidade. Além disso, metade das empresas fazem uso da análise da relação do custo/volume/lucro e ponto de equilíbrio, a grande maioria das empresas afirmou utilizar da contabilidade e/ou contador, bem como destacaram não receberam oferta de instrumentos gerenciais.

Palavras-Chave: Contabilidade Gerencial. Instrumentos Gerenciais. Micro e Pequenos Empresários.

ABSTRACT

The growth of micro and small companies in Brazil has been growing in recent years and, therefore, its importance for society as a whole is highlighted. In this way, the study has the general objective of analyzing the perception of micro and small entrepreneurs in the RN regarding the instruments of management accounting, and to meet it, a descriptive, quantitative research was carried out and through a survey, with 20 businessmen from Rio Grande do Norte. The results indicate that these companies, for the most part, are located in the municipalities of Fernando Pedroza, Angicos and Natal, have been in the market for more than 10 years, are classified as Microenterprise (ME), have up to 5 employees, the partners have teaching instruction complete medium and carry out their accounting records in accounting offices. In addition, half of the companies make use of the analysis of the cost/volume/profit and break-even point, the vast majority of companies claimed to use accounting and/or an accountant, as well as highlighting that they did not receive any offer of management instruments.

Keywords: Management Accounting. Management Instruments. Micro and Small Entrepreneurs.

1. INTRODUÇÃO

De acordo com dados do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae), cerca de 99% das empresas existentes no Brasil são caracterizadas como Micro e Pequenas Empresas (PME's), sendo as principais geradoras de empregos e renda. O ano de 2021 alcançou um marco histórico quanto à abertura de pequenos negócios, quando mais de 3,9 milhões de pequenas empresas foram formalizadas (SEBRAE, 2022). Com isso, denota-se a importância dessas empresas para a economia nacional.

Não obstante a importância dessas empresas, conforme o Sebrae, o número de mortalidade delas em seus anos iniciais é alto, sendo a falta de gestão e planejamento uma das principais causadoras da descontinuidade. Diversos são os fatores que interferem na continuidade dessas empresas, exigindo dos empresários habilidades e competências para otimização do desempenho, o que parte de uma tomada de decisão bem fundamentada. Neste sentido, emerge-se a necessidade de informações consistentes que possibilite ao gestor escolher entre as alternativas aquela que se apresente mais oportuna (SANTOS *et al.*, 2009).

Neste contexto, destaca-se a contabilidade gerencial, que se trata de uma das principais fontes de dados e informações, auxiliando no processo de tomada de decisão das organizações (COSTA; LUCENA, 2021). O seu papel no desenvolvimento das empresas vai além da fixação de preços de venda, perfazendo o traçado de estratégias que fazem emergir diferenciais competitivos e um melhor desempenho, contribuindo para a perenidade das mesmas no mercado (COSTA; LUCENA, 2021).

Devido à expansão da competitividade por mercados, as PME's necessitam constantemente de várias mudanças organizacionais, o que as faz utilizar ferramentas e informações contábeis para maximizar a eficiência na tomada de decisão (CALLADO; MELLO, 2018). A contabilidade gerencial dispõe de importantes ferramentas capazes de fornecer informações assertivas a administração, auxiliando assim em uma tomada de decisão rápida e eficaz, ao fornecer informações precisas e cruciais para o bom funcionamento da empresa (CREPALDI, 2011).

A contabilidade gerencial é um conjunto de procedimentos e técnicas que promovem o bom funcionamento das empresas, pois com a otimização da informação os gestores têm uma maior rapidez e eficiência na tomada de decisão. As micro e pequenas empresas para terem um bom retorno econômico reconhecem a contabilidade gerencial como um de seus principais propulsores (VAZ; ESPEJO, 2015), uma vez que se trata de um instrumento que fornece um maior arcabouço de informações úteis a tomada de decisões dos gestores, contribuindo para o crescimento organizacional (COSTA *et al.*, 2020).

Embora os gestores de pequenas empresas compreendam a importância de ferramentas gerenciais consideradas relevantes para o sucesso do negócio, ainda se percebe que eles renunciam a sua adoção, seja por desconhecimento, falta de recursos, atitudes dos proprietários ou por enxergarem desvantagem na relação custo-benefício (VOGEL; WOOD JUNIOR, 2012).

Ante o exposto, o questionamento que norteou o presente estudo foi: qual a percepção de micro e pequenos empresários do RN quanto aos instrumentos da contabilidade gerencial? Para responder este questionamento, essa pesquisa tem como objetivo geral analisar a percepção de micro e pequenos empresários do RN quanto aos instrumentos da contabilidade gerencial. Dessa forma, a pesquisa tem como objetivos específicos: a) conhecer o perfil da empresa investigada; b) conhecer o perfil do sócio da empresa e c) identificar os instrumentos gerenciais utilizados pela empresa.

Dessa forma, Pelissari (2007) afirma que, em um mundo globalizado e com maior grau de competitividade, as empresas encontram-se lutando pela sua sobrevivência, buscando ferramentas e estratégia para se adequar às exigências do mercado e que ainda, essa situação promovida pela globalização, vem aumentando a competitividade de tal maneira que as empresas que não se adaptam entram em processo de falência, esse evento torna a controladoria imprescindível, pois ela é o elo principal de ligação entre os diversos setores da empresa e somente ela pode fornecer dados com precisão, que facilita uma tomada de decisão rápida e ao mesmo tempo assertiva.

Assim, considera-se que o desenvolvimento do estudo justifica-se considerando a atual conjuntura do mercado, em que a contabilidade apresenta-se em destaque no fornecimento de informações relevantes para a tomada de decisão e em paralelo com a contabilidade gerencial, faz-se necessário incrementar a discussão acerca dessa temática e ainda apresentar um suporte para o mercado, por meio do incremento das instrumentos gerenciais nas micro e pequenas empresas, que tanto vem crescendo nos últimos anos, contribuindo para os gestores no sentido do gerenciamento dos seus negócios, aprimoramento desses instrumentos e no processo de tomada de decisão.

O artigo trata-se de uma pesquisa descritiva quanto aos objetivos, com procedimentos por meio de uma pesquisa de campo, sendo o levantamento de dados feito por meio da aplicação de um questionário a micro e pequenos empresários do RN. Os dados obtidos foram tratados de maneira quantitativa, por meio da estatística descritiva.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste tópico, são discutidos aspectos referentes às micro e pequenas empresas, bem como à Contabilidade Gerencial e seus instrumentos e por fim são mencionados estudos anteriores correlatos à temática.

2.1 Micro e Pequenas Empresas

De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micros e Pequenas Empresas (SEBRAE), as microempresas são aquelas que se enquadram com um faturamento máximo anual de R\$ 360.000 mil e podem empregar até nove funcionários caso seja comércio, no setor de serviços indústria ou construção civil ela pode empregar até 19 pessoas. Já as pequenas empresas se enquadram com o faturamento e número de funcionários maior, tendo assim seu faturamento entre 360 mil e 4,8 milhões ao ano, e com o número de funcionários de 10 a 49 caso seja comércio sendo serviço, indústria ou construção civil, o número de funcionários aumenta para ficando entre 20 a 99 pessoas (SEBRAE, 2018).

O Brasil é considerado o país que possui o maior número de empreendedores do mundo, entretanto, essa realidade é revelada quando se percebe que muitos estão empreendendo por necessidade e não por oportunidade e esse cenário vem sendo propício, cada vez mais, para o surgimento de novas empresas, em que muitos indivíduos empreendem para suprir a necessidade ocasionada pela falta de emprego (GEM, 2015). Legalmente, aqui no país, as micro e pequenas empresas são beneficiadas por terem um tratamento diferenciado e favorecido, onde um desses tratamentos consiste no recolhimento unificado dos impostos e contribuições devidos a União, Estados e Municípios, conforme disposto no art. 1º da Lei Complementar 123/2006.

Com base no implemento da legislação no país, as micro e pequenas empresas possuem papel de destaque na economia, sendo responsáveis pela geração de empregos para uma grande parte da população, bem como por 98% do número de empresas formais e contribuem com o Produto Interno Bruto (PIB) (SEBRAE, 2014). Entretanto, percebe-se que uma grande maioria das micro e pequenas empresas não conhecem ou não utilizam de ferramentas capazes de auxiliar na gestão e no processo de tomada de decisão, como por exemplo, um simples registro contábil que gere informação para o gestor, e em contrapartida, acabam comprometendo atividades operacionais básicas da empresa, em que a administração arca com as consequências de uma gestão que deveria levar em conta a utilização de ferramentas ou instrumentos oriundos da contabilidade e suas ramificações, como a contabilidade gerencial (RIEDI *et al.*, 2020).

Nesse sentido, o SEBRAE (2014) aponta algumas desenvolvimentos de sucesso relevantes para os micro e pequenos empreendedores, guiados por três características comuns, que são (i) habilidades gerenciais; (ii) capacidade empreendedora; e (iii) logística operacional, destacando que os fatores relacionados as habilidades gerenciais são primordiais para o processo de gestão, as quais representam a preparação do empresário para direcionar o mercado a qual opera a capacidade para administrar bem o seu negócio e enfatizando que os gerenciais devem ser vistos com bons olhos para todos os empreendimentos.

2.2 Contabilidade Gerencial

Para fins de definição, a contabilidade gerencial pode ser entendida como um conjunto de técnicas e procedimentos contábeis, que combinados, fornece informações relevantes para o processo decisório nas empresas (CREPALDI, 2011). Dessa forma, a informação fornecida pela contabilidade gerencial é especialmente voltada para os usuários internos das empresas, auxiliando em suas decisões e ainda, contribuem para o processo de planejamento,

avaliação e controle, proporcionando aos gestores um maior suporte na concretização dos objetivos das organizações (FREZATTI; AGUIAR; GUERREIRO, 2007).

De acordo com Atkinson *et al.* (2011) as diversas mudanças e contratempos ocorridos no dia a dia das organizações, proporcionaram o crescimento das necessidades informacionais para que atendessem as demandas dos gestores no que tange ao planejamento, controle e tomada de decisão. Dessa forma, a contabilidade gerencial emerge como sendo parte de um processo de identificação, mensuração e análise de informações sobre os fatos econômicos e de propor a transformação de dados em informação concisa, operacional e financeira para empregados e administradores das empresas.

Nesse contexto, percebe-se que essas mudanças ocorridas no cenário mercadológico são provenientes de mudanças a nível global e que reflete em todos os empreendimentos, bem como na própria contabilidade gerencial, que passou por estágios em seu desenvolvimento ao longo dos anos, conforme destacado no Quadro 1.

Quadro 1
Estágios da Contabilidade Gerencial

Estágios	Período	Descrição
Estágio 1	Antes de 1950	O foco foi a determinação de custos e controle financeiro, por meio do uso de orçamento e contabilidade de custos e tecnologias.
Estágio 2	1965	O foco mudou para o fornecimento de informações para o planejamento e controle de gestão, por meio do uso de tecnologias como análise de decisão e contabilidade por responsabilidade.
Estágio 3	1985	A atenção estava voltada para a redução dos resíduos em recursos utilizados nos processos de negócio, a partir da utilização de análise de processos e tecnologias de gestão de custos.
Estágio 4	1995	A atenção se deslocou para a geração ou criação de valor com uso efetivo dos recursos, por meio de tecnologias que analisam os drivers de valor do cliente, valor para o acionista e inovação organizacional.

Fonte: Santos *et al.* (2018).

Conforme observado no Quadro 1, percebe-se que os estágios da contabilidade gerencial podem ser analisados em forma separada, mas que apresentaram uma evolução significativa quando comparado de um estágio para outro e em cada estágio, constata-se uma adaptação para condições que passaram a ser enfrentadas pelas empresas, com modificações nos métodos de uso dos recursos e tecnologias usadas no estágio anterior, e ainda, evidencia-se que os estágios combinavam conhecimentos antigos com os mais atuais, no intuito de enfrentar ambientes de mercado com mais competitividade (SANTOS *et al.*, 2018).

Para tanto, acredita-se que nesse cenário de mudanças e transformações no mercado, tem crescido o número de empresas, principalmente as micro e pequenas empresas, que não conseguem garantir sua permanência no mercado ou apresentam diversas dificuldades para sobreviverem, uma vez que fazem uso da contabilidade apenas para fins fiscais e muito menos utilizam de suas outras ramificações, como a contabilidade gerencial e esse panorama, visto nos últimos anos, tem se agravado devido os gestores não conseguirem acesso ou não saberem utilizar da informação fornecida por essas áreas, que refletem em todo o negócio (SANTOS; DOROV; BEUREN, 2016).

2.2.1 Instrumentos da Contabilidade Gerencial

Conforme destacado anteriormente, muitas micro e pequenas empresas não conseguem sobreviver no mercado e esse fato vem crescendo nos últimos anos, sendo associado a falta de uma boa administração dos negócios, reflexo da não utilização de ferramentas associadas a contabilidade gerencial, conhecidas como instrumentos gerenciais (SILVA, 2009). E desde os primórdios da contabilidade gerencial, que a mesma tem desenvolvido instrumentos capazes de fornecer informações relevantes para as empresas, focando na eficiência e no seu desempenho (CHENHALL; LANGFIELD-SMITH, 1998).

Os instrumentos gerenciais, também denominados de artefatos, são considerados como uma série de elementos utilizados nas diversas organizações, que podem ser visualizados na forma de ferramentas, sistemas e definições que possam proporcionar entendimentos e aplicações de formas variadas (FREZATTI, 2006). Já Soutes (2006) classificam os instrumentos (artefatos) que são utilizados pela contabilidade gerencial em tradicionais ou modernos, conforme disposto no Quadro 2.

Quadro 2

Instrumentos/artefatos gerenciais

Instrumentos/ Artefatos	Tipos
Tradicionais	São considerados instrumentos/artefatos tradicionais: custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão, preço de transferência, retorno sobre o investimento, moeda constante, valor presente, orçamento e descentralização.
Modernos	São considerados instrumentos/artefatos modernos: custeio baseado em atividades, custeio meta, <i>benchmarking</i> , <i>kaizen</i> , <i>just in time</i> , teoria das restrições, planejamento estratégico, gestão baseada em atividades, GECON, valor econômico agregado, simulação, <i>Balanced Scorecard</i> e gestão baseada em valor.

Fonte: Soutes (2006).

Vale salientar, que a exposição do Quadro 2 reflete alguns instrumentos/artefatos da contabilidade gerencial, ou seja, constam os mais conhecidos pelos profissionais da área, pela literatura especializada e pelos mais comuns a serem utilizados nas organizações, o que pode ocorrer de outros instrumentos/artefatos, não citados anteriormente, entretanto são percebidos ou aplicados pela contabilidade gerencial, o que deve-se levar em consideração, é a necessidade de cada organização e os objetivos a serem atendidos (SANTOS *et al.*, 2009).

Os instrumentos gerenciais apresentados anteriormente, direcionam para outros tipos de instrumentos utilizados pela contabilidade gerencial, que são de fácil e comum aplicabilidade em micro e pequenas empresas, tendo em vista da relevante necessidade informacional e os objetivos alcançados mediante os seus usos, conforme mencionado no Quadro 3.

Quadro 3

Outros instrumentos/artefatos gerenciais

Instrumentos/ Artefatos	Tipos
Análise das demonstrações contábeis	Por meio da análise das demonstrações contábeis é possível conseguir informações que auxiliarão na tomada de decisão organizacional, considerando que a mesma pode inferir sobre a econômico-financeira e patrimonial das empresas e assim, suprir o gestor de informações para direcionar os esforços e corrigir desvios que levem a prejudicar a continuidade da empresa.

Relação custo/volume/lucro e análise do ponto de equilíbrio	Considerando que o custo, o volume de produção e/ou de vendas e o lucro estão interrelacionados, analisar as relações entre eles faz-se necessário para avaliar o desempenho das organizações, e controlar e reduzir custos são ações gerenciais que favorecem a otimização do desempenho. Já o ponto de equilíbrio, permite verificar o volume que a empresa precisa produzir ou vender.
Orçamento	Por meio do orçamento, permite-se traçar as metas desejadas e definir estratégias para o alcance delas, isto é, determinar previamente o que se deseja realizar. Tal ocorre planejando e controlando a evolução, para conferir os resultados e para que se efetivem possíveis ajustes que se fizerem necessários, a fim de cumprir as metas projetadas.
Fluxo de caixa	O fluxo de caixa objetiva planejar como a empresa cumprirá com as exigências financeiras do dia a dia e para isso, é fundamental que se projete uma programação dos recebimentos e pagamentos, isto é, do fluxo contínuo que o dinheiro irá desempenhar num determinado período e os resultados que serão oriundos desse processo.

Fonte: Adaptado de Santos *et al.* (2009).

Por fim, percebe-se que os instrumentos gerenciais podem e devem ser utilizados em todos os tipos de empresas, especialmente nas micro e pequenas empresas, tanto em atividades operacionais como em gerenciais, que apresentam, em muitos casos, um modelo de negócio em desenvolvimento e necessita de auxílio no processo de tomada de decisão. Dessa maneira, a contabilidade gerencial deve contribuir com os conhecimentos necessários da área, fornecendo instrumentos gerenciais aos usuários, principalmente para aqueles que não possuem alguém que execute a função de contador gerencial, facilitando a tomada de decisão e contribuindo para o desempenho dos negócios (SANTOS *et al.*, 2018).

2.3 Estudos Anteriores

Com o intuito de analisar a evolução da temática sobre instrumentos da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas, realizou-se um levantamento bibliográfico de artigos científicos relacionados ao tema nos últimos cinco anos. Dessa forma, a pesquisa foi realizada nas plataformas digitais como Google Acadêmico e Portal de Periódicos da Capes, utilizando os descritores de consulta, como “instrumentos da contabilidade gerencial”, “instrumentos gerenciais”, “artefatos gerenciais”, lembrando que o foco desses artigos foi a análise em micro e pequenas empresas. Os resultados foram dispostos no Quadro 4.

Quadro 4

Estudos anteriores sobre instrumentos gerenciais em micro e pequenas empresas

Autor/Ano	Objetivo	Principais resultados
Santos <i>et al.</i> (2018)	Averiguar o uso dos instrumentos de contabilidade gerencial em pequenas e médias empresas e o seu fornecimento pelo escritório de contabilidade	Os resultados mostram que, dos instrumentos de contabilidade gerencial disponibilizados pela empresa de serviços contábeis, predominam as demonstrações contábeis e o planejamento tributário. Entretanto, o maior uso pelos clientes concentra-se nos controles operacionais de gestão, como controle de contas a receber, controle de contas a pagar, entre outros, mas poucos dos instrumentos de contabilidade gerencial fornecidos pelo escritório de contabilidade são efetivamente utilizados pelas empresas pesquisadas.
Santos <i>et al.</i> (2019)	Averiguar a relação do ciclo de vida organizacional com o uso de instrumentos	Os resultados mostram que a maioria das empresas se encontra no estágio de nascimento e possuem diferentes anos de constituição, não seguindo a ordem determinística preconizada na Teoria do Ciclo de Vida. Dos instrumentos tradicionais, apenas os métodos de custeio

	tradicionais e modernos de Contabilidade Gerencial	não apresentaram relação significativa com os estágios do ciclo de vida. Constatou-se relação negativa entre o estágio de nascimento e o uso de instrumentos gerenciais e relação positiva entre os estágios de crescimento, maturidade e rejuvenescimento com os instrumentos gerencial. O uso de instrumentos gerenciais modernos é maior no estágio de rejuvenescimento. Portanto, conforme a empresa avança nos estágios do ciclo de vida, maior é o uso de instrumentos gerenciais.
Pacheco Neto <i>et al.</i> (2019)	Verificar quais são os instrumentos gerenciais utilizados pelas empresas de peças e acessórios automotivos, localizadas na cidade de Bayeux/PB, na tomada de decisão	Os resultados constataram que as empresas focam a tomada de decisão baseada na experiência do proprietário; ressalva-se, também, que grande parte das organizações não utiliza a contabilidade na tomada de decisão, pelo fato da informação contábil não refletir a real situação da empresa e/ou o gestor desconhecer sua utilidade. Os instrumentos gerenciais mais empregados na tomada de decisão são os controles operacionais, planejamento tributário e estratégico, e os menos utilizados são as demonstrações contábeis, métodos de custeio e outros instrumentos gerenciais.
Costa <i>et al.</i> (2020)	Examinar a aplicação da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas e a compreensão dos dirigentes quanto a essa aplicação	Os resultados encontrados mostram que a área empresarial apresenta uma deficiência em relação ao emprego da contabilidade gerencial para o sucesso e desenvolvimento dessas organizações, utilizando a contabilidade fiscal ou fiscal e gerencial feita pelos próprios proprietários com o percentual de 32%, em seguida com o percentual de 30% das micro e pequenas empresas que não utilizam a contabilidade gerencial, embora reconheçam a importância do uso dessa ferramenta e a importância de um contador nas tomadas de decisões.
Riedi <i>et al.</i> (2020)	Analisar a percepção dos gestores em relação a utilização da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas	Os resultados evidenciam que 65% das empresas indicam a questão financeira como elemento primordial, enquanto que 73% mencionam que a contabilidade gerencial é uma importante ferramenta de controle, e 90% conhecem seus benefícios, além disso, todos os respondentes afirmam que gostariam de utilizar mais ferramentas de contabilidade gerencial em suas empresas, enquanto que apenas 49% a utiliza para tomada de decisões.
Oliveira, Marques e Cintra (2020)	Identificar quais artefatos gerenciais são ministrados aos discentes do curso de Ciências Contábeis em IES localizadas no Sudeste do Brasil	Verificou-se que há um total de 331 ocorrências de artefatos nesses cursos e há predominância do ensino de ACG tradicionais, sendo o custeio variável o mais frequente; a disciplina contabilidade de custos é a que congrega maior quantidade de artefatos em suas ementas; e, quando comparado aos outros estados da Região Sudeste, o estado de São Paulo possui a maior ocorrência de instrumentos gerenciais em suas ementas.
Januário <i>et al.</i> (2022)	Compreender a relevância dos instrumentos gerenciais na tomada de decisão de acordo com a percepção dos gerentes de uma empresa que atua na distribuição de gás canalizado no Estado do Rio Grande do Norte.	Os respondentes expuseram que os instrumentos gerenciais têm alta relevância na tomada de decisão, servindo de suporte, com outros recursos adotados em conjunto, para as decisões tomadas. Porém, os instrumentos empregados pela alta administração da empresa são ultrapassados, limitando o alcance dos benefícios que a informação contábil poderia proporcionar. Evidenciando se os instrumentos gerenciais são fatores determinantes na tomada de decisão.

Fonte: Elaborado pelo autor (2022).

Conforme análise dos artigos científicos dispostos no Quadro 4, percebe-se que existe uma tendência de crescimento nos estudos sobre instrumentos gerenciais em micro e pequenas empresas, o que demonstra uma evolução da temática e a relevância que se tem em elevar as discussões sobre em como os instrumentos gerenciais podem auxiliar a tomada de decisão dos gestores em micro e pequenas empresas, o que de fato reforça a necessidade de desenvolver outros estudos com uma amostragem diferente ou em realidades distintas.

3. METODOLOGIA

Essa pesquisa se classifica como descritiva, quantitativa e de levantamento. Descritiva pois busca descrever características de determinada população, fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis (BEUREN, 2004). Quanto aos procedimentos realizou-se um levantamento de dados através de questionários aplicados no mês de novembro de 2022, sendo a amostra da pesquisa micro e pequenas empresas do Estado do Rio Grande do Norte (RN). Com relação à abordagem do problema, é quantitativa, por se utilizar de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados (LAKATOS; MARCONI, 2008).

A população de pesquisa foi micro e pequenas empresas localizadas no Estado do Rio Grande do Norte (RN), o questionário (Apêndice A) com perguntas fechadas foi enviado eletronicamente, obtendo retorno de 20 empresas, que constituiu a amostra da pesquisa. As perguntas dos questionários foram elaboradas tendo como base o estudo de Santos *et al.* (2009), que investigaram a mesma temática no Estado de Santa Catarina (SC). As empresas foram selecionadas de forma intencional pelo porte que se enquadrassem como micro e pequenas empresas.

De acordo com Beuren *et al.* (2004) um questionário é um instrumento de coleta de dados que se constitui de uma série de perguntas ordenadas a serem respondidas pelo informante. Para Gil (2017) o objetivo do questionário é conhecer a opinião das pessoas. Por fim, os dados foram organizados em planilha eletrônica, e a partir disso utilizou-se a estatística descritiva para descrever os resultados.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesta seção são demonstrados os resultados encontrados por essa pesquisa realizada com empresários do Estado do RN. Evidenciam-se a cidade onde a empresa está localizada, tempo de atuação no mercado, tipo de enquadramento fiscal, quantidade de funcionários, grau de instrução dos sócios, local de realização dos registros contábeis, instrumentos gerenciais aplicados na gestão da empresa, fonte de informações para a tomada de decisão e ofertas de instrumentos gerenciais.

Tabela 1

Localização da empresa

Cidade	Frequência	(%)
Afonso Bezerra	1	5%
Angicos	6	30%
Assú	1	5%
Campo Grande	1	5%
Fernando Pedroza	8	40%
Mossoró	1	5%

Natal	2	10%
Total	20	100%

Como observado na Tabela 1 referente a localização das empresas, a maior parte dos respondentes estão nas cidades de Fernando Pedroza (40%) e Angicos (30%), seguidas da cidade de Natal (10%) e por fim as cidades de Afonso Bezerra, Assú, Campo Grande e Mossoró, todas com 5%. A seguir, na Tabela 2, os empresários foram questionados com relação ao tempo de atividade da empresa.

Tabela 2*Tempo de atuação no mercado*

Tempo de funcionamento	Frequência	(%)
Até 1 ano	2	10%
De 1 ano até 5 anos	6	30%
De 5 anos até 10 anos	3	15%
Mais de 10 anos	9	45%
Total	20	100%

Os achados revelam que a maior parte das empresas (45%) estão no mercado há mais de dez anos, corroborando os achados de Santos *et al.* (2009) que ao investigarem a mesma temática encontraram que a maioria das empresas analisadas (68,7%) estavam em atividade no mercado há mais de dez anos também. No estudo de Costa *et al.* (2020) observou-se que 42% das empresas têm até um ano de existência, 22% tem de um a dois anos, 30% de dois a cinco anos e 6% empresas já tem acima de cinco anos no mercado.

Ainda conforme a Tabela 2 observa-se que 30% das empresas estão no mercado entre um e cinco anos; 15% entre cinco e dez anos e 10% das empresas possuem menos de um ano de atuação no mercado. A partir dessas inferências é possível dizer que a maior parte das empresas analisadas já possuem estabilidade no mercado em virtude da sua atuação ultrapassar os dez anos.

Tabela 3*Tipo de enquadramento fiscal*

Tipo de enquadramento	Frequência	(%)
Microempresa (ME)	13	65%
Empresa de Pequeno Porte (EPP)	7	35%
Total	20	100%

Na Tabela 3 são demonstrados o tipo de enquadramento fiscal das empresas analisadas. Observa-se que 35% das empresas da pesquisa se enquadram como EPP, enquanto a maioria são ME, com representatividade de 65% da amostra. Esses achados são similares aos encontrados por Santos *et al.* (2009), que ao investigar os instrumentos da contabilidade gerencial utilizados por MEs e EPPs de Presidente Getúlio/SC, obtiveram respostas de 16 empresas, e nesse quesito de enquadramento evidenciou-se que 12,5% das empresas era EPP e a maioria, microempresas, com 87,5% da amostra.

Com o objetivo de conhecer um pouco mais sobre as empresas, foi perguntado sobre a quantidade de funcionários do estabelecimento, conforme Tabela 4.

Tabela 4*Quantidade de funcionários da empresa*

Quantidade de funcionários	Frequência	(%)
Até 5 funcionários	13	65%
De 5 até 10 funcionários	5	25%
De 10 até 20 funcionários	0	0%
Mais de 20 funcionários	2	10%
Total	20	100%

Com o objetivo de conhecer um pouco mais sobre as empresas, foi perguntado sobre a quantidade de funcionários que elas possuem. Conforme demonstrado observa-se que a maior parte das empresas analisadas possui até cinco funcionários (65%). Esse achado corrobora com o encontrado no estudo de Santos *et al.* (2009), que também na amostra pesquisada encontrou maioria de empresas que possui até 5 funcionários. Ainda com relação a esses dados, evidencia-se que 25% das empresas possui de cinco até dez funcionários; 10% possui mais de vinte funcionários e que nenhuma respondeu de dez até vinte funcionários.

Tabela 5

Grau de instrução dos sócios

Grau de instrução	Frequência	(%)
Ensino fundamental incompleto	2	10%
Ensino fundamental completo	1	5%
Ensino médio incompleto	1	5%
Ensino médio completo	9	45%
Ensino superior	7	35%
Total	20	100%

Objetivando conhecer o perfil dos sócios das empresas analisadas, perguntou-se sobre o seu grau de instrução. A Tabela 5 mostra que 45% dos empresários possuem ensino médio completo, 35% possuem curso superior, 10% dos sócios, ensino fundamental incompleto; e ensino fundamental completo e ensino médio incompleto obtiveram 5% das respostas, cada. Resultados semelhantes aos encontrados por Santos *et al.* (2009), que encontraram a porcentagem de 50% dos sócios com ensino médio completo, seguidos de 31% com curso superior.

Resultado similar também foi encontrado no estudo de Costa *et al.* (2020) onde os sócios afirmaram com relação à escolaridade, que 56% possuem o ensino médio completo e 24% já tem a graduação.

Em seguida questionou-se o local onde são realizados os registros contábeis do estabelecimento, se são realizados internamente, ou seja, se há um contador na empresa para esse fim, ou se são realizados de forma terceirizada, ou seja, por escritórios contábeis, externos ao estabelecimento, conforme Tabela 6.

Tabela 6

Local de realização dos registros contábeis

Local	Frequência	(%)
Internamente	0	0
Em escritório contábil	20	100%
Total	20	100%

Evidencia-se assim que todas as empresas, 100%, realizam seus registros contábeis de forma terceirizada, por um escritório contábil. Esse mesmo resultado foi encontrado por Santos *et al.* (2009), que encontraram que todas as empresas investigadas realizavam seus registros contábeis em local externo ao estabelecimento, ou seja, em escritórios contábeis. Já nos achados de Costa *et al.* (2020) os registros contábeis das empresas pesquisadas, 34% é feita por escritório contábil e 66% é feita internamente.

Na pesquisa realizada por Riedi *et al.* (2020), 66% das empresas preferem a contabilidade externa sendo feita por um escritório de contabilidade, os outros 34% preferem a contabilidade interna, pois preferem um profissional que esteja sempre presente nas atividades da empresa e na solução de dúvidas de forma rápida.

A sexta indagação foi referente aos instrumentos gerenciais aplicados na gestão da empresa, evidenciados na Tabela 7.

Tabela 7

Instrumentos gerenciais

Instrumentos gerenciais	Frequência	(%)
Análise das demonstrações contábeis (vertical, horizontal, indicadores)	2	10%
Análise da relação do Custo/Volume/Lucro e Ponto de equilíbrio	10	50%
Formação do preço de venda	3	15%
Orçamento empresarial	0	0%
Fluxo de caixa	5	25%
Outro ou nenhum	0	0%
Total	20	100%

A sexta indagação foi referente aos instrumentos gerenciais aplicados na gestão das empresas, evidenciando-se que 50% das empresas afirmaram aplicar a análise da relação do custo/volume/lucro e ponto de equilíbrio, seguido do fluxo de caixa (25%), formação do preço de venda (15%) e análise das demonstrações contábeis (vertical, horizontal, indicadores) (10%).

No estudo de Santos *et al.* (2009) o instrumento gerencial mais aplicado também foi a formação do preço de venda (62,5%), seguido do fluxo de caixa (56,3%).

Tabela 8

Fonte de informações para a tomada de decisão

Fonte de informações	Frequência	(%)
Experiência pessoal	10	50%
Contabilidade	7	35%
Outras	3	15%
Total	20	100%

Na sétima questão buscou-se investigar as fontes de informações mais utilizadas para tomada de decisão por parte dos sócios. 50% relataram ser a experiência pessoal, 35% recorrem à contabilidade e 15% informaram outras. Os resultados convergem com o estudo de Santos *et al.* (2009), onde encontraram que 43,8% dos respondentes afirmaram ser a experiência pessoal a fonte de informações de suas decisões, 25% disseram ser a contabilidade e 31,2% citaram outras fontes.

Na oitava pergunta objetivou-se identificar a necessidade dos empresários em obter assessoria para as suas decisões gerenciais.

Tabela 9

Fontes de assessoria para gerenciamento da empresa

Fontes de assessoria	Frequência	(%)
Contabilidade e/ou contador	16	80%
Universidades	0	0%
Empresários	1	5%
Outras fontes	3	15%
Total	20	100%

Conforme relatado na Tabela 9, os sócios informaram que sua principal fonte de assessoria é a Contabilidade (80%), seguida de outras fontes (15%). No estudo de Santos *et al.* (2009), encontraram que 31,2 dos respondentes responderam que recorrem à Contabilidade, 12,5% às universidades, 6,3% aos empresários e 18,8% destacaram recorrer à outras fontes, como profissionais liberais e empresas de consultoria, por exemplo.

E por fim, a última pergunta era pra saber se os sócios já receberam ofertas de instrumentos gerenciais, os resultados encontrados estão evidenciados na Tabela 10.

Tabela 10

Oferta de instrumentos gerenciais

Já recebeu alguma oferta de instrumentos gerenciais?	Frequência	(%)
Sim	9	45%
Não	11	55%
Total	20	100%

E por fim, a última pergunta era pra saber se os sócios já receberam ofertas de instrumentos, onde 55% afirmaram não ter recebido e 45% relataram já ter recebido oferta de instrumentos gerenciais. No estudo de Santos *et al.* (2009), a maioria (43,8%) relataram não ter recebido oferta e 18,8% disseram ter recebido. No estudo de Riedi *et al.* (2020), das empresas questionadas, 51% relataram que a contabilidade gerencial já foi oferecida à empresa.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

De modo geral, considera-se que o objetivo geral do estudo foi atendido, pois foi possível analisar a percepção de micro e pequenos empresários do RN quanto aos instrumentos da contabilidade gerencial e ainda, os objetivos específicos também foram contemplados, tendo em vista que se conheceu o perfil da empresa investigada; do sócio da empresa e identificou os instrumentos gerenciais utilizados pela empresa.

Em síntese, as micro e pequenas empresas analisadas neste estudo estão localizadas, em maioria, nas cidades de Fernando Pedroza, Angicos e Natal, atuam a mais de 10 anos no mercado e outra parte estão com atuação de 1 a 5 anos, são classificadas como Microempresa (ME) e grande parte das empresas possuem até 5 funcionários. Além do mais, a maioria dos sócios possui grau de instrução de ensino médio completo e uma boa parte apresenta nível

superior, bem como as empresas realizam seus registros contábeis em escritórios de contabilidade.

No que diz respeito aos instrumentos gerenciais, metade das empresas fazem uso da análise da relação do custo/volume/lucro e ponto de equilíbrio, seguido do uso do fluxo de caixa e essa mesma metade das empresas faz uso da experiência pessoal como fonte de informações para a tomada de decisão e um bom número dessas empresas fazem uso da contabilidade nesse processo. Por fim, quando se tratam das fontes de assessoria para o seu gerenciamento, a grande maioria das empresas afirmou utilizar da contabilidade e/ou contador, bem como destacaram não receberam oferta de instrumentos financeiros.

O estudo apresenta contribuições no âmbito de contribuir com a produção científica sobre a temática, que ainda tem muito o que se discutir e pesquisar, bem como auxiliar os gestores e as micro e pequenas empresas na utilização das diversas ferramentas da contabilidade gerencial, apresentando sua relevância e em como pode ser útil no processo de tomada de decisão.

Entretanto, a pesquisa apresentou algumas limitações, sendo que se pode destacar a dificuldade de acesso às informações das empresas e ainda o número de empresas analisadas poderia ter sido maior. Dessa forma, como sugestões para estudos futuros, acredita-se que a ampliação da amostra se faz necessário e ainda realizar um estudo comparativo entre empresas do mesmo setor ou até mesmo de setores distintos e em outras regiões.

REFERÊNCIAS

- ATKINSON, A. A.; BANKER, R.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2011.
- BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2004.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 12 nov. 2022.
- CALLADO, A. A. C.; MELO, W. A. Ferramentas e Informações Gerenciais em Micro e Pequenas Empresas. **Revista Eletrônica do Mestrado Profissional em Administração da Universidade Potiguar**, v. 10, n. 3, p. 53-65, 2018.
- CHENHALL, R. H.; LANGFIELD-SMITH, K. The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach, **Accounting, Organizations and Society**, v. 23, n. 3, p. 243-264, 1998.
- COSTA, I. L. S.; LUCENA, W. G. L. Princípios globais de contabilidade gerencial: a relação entre as práticas gerenciais e o desempenho de empresas brasileiras. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 23, p. 503-518, 2021.
- COSTA, W. P. L. B. *et al.* Utilização da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas. **Revista Americana de Empreendedorismo e Inovação**, v. 2, n. 2, p. 49-58, 2020.
- CREPALDI, S. A. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FREZATTI, F. **Orçamento Empresarial: planejamento e controle gerencial**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B.; GUERREIRO, R. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade & Finanças**, n. 44, p. 9-22, 2007.

GEM - Global Entrepreneurship Monitor. Empreendedorismo no Brasil. 2016. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/GEM%20Nacional%20-%20web.pdf>. Acesso em: 12 nov. de 2022.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

JANUÁRIO, A. H. A.; MOURA, A. M. C.; GONÇALVES, T. J. C.; LIMA, D. H. S. A Relevância dos Instrumentos Gerenciais na Tomada de Decisão. **Rev. FSA**, Teresina, v.19, n. 9, art. 7, p. 129-150, set. 2022.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia científica**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, T. C.; MARQUES, M. D. L.; CINTRA, Y. C. artefatos de Contabilidade gerencial: um estudo em cursos de graduação de Ciências Contábeis da região sudeste do Brasil. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 20, n. 2, p. 31-42, 2020.

PACHECO NETO, L. D.; OLIVEIRA, A. S.; SANTOS, L. M. S.; PEDROZA, J. K. B. R.; SOUZA, M. G. S. D. Instrumentos gerenciais e o processo de tomada de decisão: um estudo em empresas do setor de autopeças em Bayeux/PB. **Management Control Review**, v. 4, n. 1, p. 32-49, 2019.

PELLISSARI, A. S. **Processo de formulação de estratégias em pequenas empresas com base na cultura corporativa e competências gerenciais**. 2007. 221 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – UNIMEP, Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção da Faculdade de Engenharia, Arquitetura e Urbanismo, Santa Bárbara d'Oeste, 2007.

RIEDI, R.; MARTINI, R.; BUGALHO, D. K.; BUGALHO, F. M. Contabilidade gerencial: percepção dos gestores de micro e pequenas empresas. **Cadernos de Gestão e Empreendedorismo**, v. 8, n. 1, p. 35-48, 2020.

SANTOS, V. *et al.* Instrumentos da Contabilidade Gerencial utilizados em micro e pequenas empresas comerciais e disponibilizados por empresas de serviços contábeis. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 8, n. 24, p. 41-58, 2009.

SANTOS, V. *et al.* Características das empresas e dos gestores que influenciam o uso de controles gerenciais. **Advances in Scientific and Applied Accounting**, v. 11, n. 1, p. 3-23, 2018.

SANTOS, V.; DOROW, D. R.; BEUREN, I. M. Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. **Revista Ambiente Contábil**, v. 8, n. 1, p. 153-186, 2016.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresa. **Brasil alcança recorde de novos negócios, com quase 4 milhões de MPE**. 2022. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ma/noticias/brasil-alcanca-recorde-de>

novos-negocios-com-quase-4-milhoes-de-mpe,b7e02a013f80f710VgnVCM100000d701210aRCRD. Acesso em: 12 nov. 2022.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresa. **Perfil das Microempresas e Empresas de pequeno porte**. 2018. Disponível em:

<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/RO/Anexos/Perfil%20das%20ME%20e%20EPP%20-%2004%202018.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2022.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Análise do CAGED**.

Brasília/DF, set., 2014. Disponível em:

https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/CAGED_S et_2014.pdf. Acesso em: 12 nov. 2022.

SILVA, A. C. L. **A importância da Contabilidade Gerencial nas micro e pequenas empresas**. 33 f. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) Faculdades Sudamérica, Cataguases, 2009.

SOUTES, D. O. **Uma investigação do uso de artefatos da Contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. 116 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

VAZ, P. V. C.; ESPEJO, M. M. D. S. B. Do texto ao contexto: o uso da contabilidade gerencial pelas pequenas empresas sob a perspectiva teórica de Bakhtin. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 9, n. 24, p. 31-41, 2015.

VOGEL, J.; WOOD JUNIOR, T. Práticas gerenciais de pequenas empresas industriais do Estado de São Paulo: um estudo exploratório. **Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**, v. 1, n.2, p. 117-140, 2012.