



REVISTA PARAENSE DE CONTABILIDADE
ISSN 2526-950X

Volume 4, Número 1, Janeiro-Abril, 2019.

Ilha do Mosqueiro, Belém, PA.

Catálogo na fonte

R454

Revista Paraense de Contabilidade / Conselho Regional de Contabilidade do Pará – v.4, n.1, (2019) – Belém: CRCPA, 2019.
v.: 24 cm

Quadrimestral

ISSN: 2526-950X

Modo de acesso: <https://crcpa.org.br/rpc>

1. Ciências Contábeis. 2. Contabilidade. 3. Conselho Regional de Contabilidade do Pará.

CDU - 657

É permitido citar parte dos artigos sem autorização prévia, desde que seja informada a fonte.

Editoria

Editor Técnico: Rodrigo Silva Cavalcante
Editor Científico: Marcia Athayde Moreira

Editoração

Conselho Regional de Contabilidade do Pará

Endereço para permuta e correspondência

Revista Paraense de Contabilidade
Conselho Regional de Contabilidade do Pará
Rua Avertano Rocha, 392, Campina
CEP: 66.023-120 – Belém, Pa.
Telefone: +55 (91) 3202-4150
E-mail: rpc@crcpa.org.br
Home Page: <https://crcpa.org.br/rpc/>

DOI: 10.36562/rpc.v4i1

Revista Paraense de Contabilidade – CRCPA, Belém – Pa., v.4, n1. jan./abril. 2019.

Objetivos

Contribuir para melhorar a qualidade da divulgação da produção científica em contabilidade no Brasil, ampliando as oportunidades de divulgação de resultados de pesquisas que retratem a realidade brasileira, com ênfase na realidade amazônica.

Os artigos publicados na Revista Paraense de Contabilidade devem ser inéditos e passam por um processo que se inicia com a submissão, seguida da avaliação cega por pares e aprovação pelo Conselho Editorial. O conteúdo e a qualidade dos artigos são de responsabilidade dos seus autores e não necessariamente expressam o ponto de vista do Conselho Editorial da Revista.

Conselho Editorial Científico

Coordenador Científico

Profa. Dra. Marcia Athayde Moreira, Universidade Federal do Pará, UFPA, Brasil.

Membros

Prof. Dr. Anderson Roberto Pires e Silva, Universidade Federal do Pará, UFPA, Brasil.

Profa. Dra. Ynis de Santana M. Lino Ferreira, Universidade Federal Rural da Amazônia, UFRA, Brasil.

Prof. Msc. José Luiz Nunes Fernandes, Universidade Federal do Pará, UFPA, Brasil.

Prof. Msc. Raimunda Maria da Luz Silva, Universidade Federal Rural da Amazônia, UFRA, Brasil.

Prof. Dr. Isaac Matias, Universidade Federal do Pará, Brasil.

Coordenador Executivo

Rodrigo Silva Cavalcante

Secretária da Revista

Ana Lúcia Ferreira de Sousa

Editorial

Estamos no quarto ano de publicações da RPC. Com satisfação, informamos que, a partir desta edição, todos os artigos publicados na Revista já terão DOI (*Digital Object Identifier*) o qual é um padrão mundial para identificação de documentos divulgados na Internet, em um esforço contínuo de melhoria da qualidade do periódico.

Nesta primeira edição do ano de 2019 trazemos quatro artigos, sendo dois versando sobre temas da contabilidade pública, um no âmbito da discussão socioambiental e outro resgatando a temática das micro e pequenas empresas. Entre os quatro, são apresentadas duas bibliometrias.

A primeira pesquisa apresentada nesta edição, de autoria de Andreia Firmiano da Silva, Carlos André Araújo de Macedo e Maria de Nazareth Oliveira Maciel investiga a prestação de contas de 20 municípios situados na região nordeste do estado do Pará, tem como objetivo discutir as prestações de contas de governo e de gestão de prefeitos de 20 municípios situados na mesorregião Nordeste do estado do Pará, apresentando interessantes resultados para a comunidade acadêmica e sociedade em geral.

A segunda pesquisa publicada nesta edição, de autoria de Anely Cleide de Sousa Chaves, William Leal de Oliveira, Isaac Matias e Luann Yago Oliveira Maciel, teve como objetivo verificar o desempenho empresarial de empresas listadas na bolsa de valores Brasil, Bolsa, Balcão (B3) que realizaram investimentos ambientais, dentro do campo investigativo que busca relacionar ações socioambientais com desempenho empresarial.

A terceira pesquisa publicada nesta edição, de autoria de Julia Oliveira Silva, Josué de Lima Carvalho, Ticiane Lima dos Santos e Ynis Cristine de Santana M. Lino Ferreira, também está situada no âmbito da contabilidade pública, propondo uma bibliometria, com o objetivo de verificar o papel da accountability na gestão pública e as relações com ferramentas e entes, na busca de prestação de contas.

A quarta e última pesquisa publicada nesta edição, de autoria de Anderson Roberto Pires e Silva, Zana Andreia Cortes Barros e Tadeu Junior de Castro Gonçalves é uma bibliometria que visou analisar o perfil das pesquisas científicas sobre as micros e pequenas empresas, durante o período de 2001 a 2018, de dois dos principais congressos brasileiros na área contábil: o Congresso USP o Congresso ANPCONT, pesquisa relevante, dado que as MPEs precisam dos resultados das pesquisas de forma a encontrar alternativas que possam contribuir com a sustentabilidade e sobrevivência.

Dessa forma, agradecemos aos autores, avaliadores, colaboradores da RPC e autoridades do CRCPA, que, com muito empenho e carinho, neste quarto ano de revista, ajudam a viabilizar o projeto RPC, e desejamos a todos uma boa leitura!



Prof. Dra. Márcia Athayde Moreira
Editora-Chefe da Revista Paraense de Contabilidade



DIRETORIA DO CRCPA – 2018/2019

CONSELHO DIRETOR

| Ticiane Lima dos Santos | Presidente |
|--------------------------------------|--|
| Antônio Carlos Sales Ferreira Júnior | Vice-Presidente de Administração |
| Ian Blois Pinheiro | Vice-Presidente de Ética e Disciplina/Fiscalização |
| José Ribamar França Nunes Filho | Vice-Presidente de Registro |
| Rafael Laredo Mendonça | Vice-Presidente de Finanças e Controle Interno |
| Rodrigo Silva Cavalcante | Vice-Presidente de Desenvolvimento Profissional |
| Carlos Augusto Frota Sodré | Vice-Presidente de Integra o Estadual |

COMPOSI O DAS CÂMARA

Câmara de Assuntos Administrativos

| Efetivo | Suplente |
|--------------------------------------|----------------------------|
| ANTÔNIO CARLOS SALES FERREIRA JÚNIOR | JOÃO LUIZ DE NAZARÉ NETO |
| RAFAEL LAREDO MENDONÇA | CARLOS ALBERTO CRUZ CALDAS |
| PERY AUGUSTO CALUMBY | FLAVIO HELENO SOLANO REIS |

Câmara de  tica e Disciplina

| Efetivo | Suplente |
|-----------------------------------|-----------------------------------|
| IAN BLOIS PINHEIRO | FABIANO PEDRO ALMEIDA DE OLIVEIRA |
| AILTON RAMOS CORREA JÚNIOR | CLÁUDIO ROBERTO DE SOUZA OLIVEIRA |
| RODRIGO SILVA CAVALCANTE | SÉRGIO PERY DA SILVA COSTA |
| MARIA DA CONCEI O PEREIRA DE LIMA | FLAVIO HELENO SOLANO REIS |
| NELSON GUSTAVO RUFINO ROCHA | ELL RI BOGO |
| RAFAEL LAREDO MENDONÇA | IRANILDO FERREIRA PEREIRA |
| CARLOS AUGUSTO FROTA SODRÉ | ILZETE DO SOCORRO MACEDO SIMÕES |

Câmara de Fiscalização

| Efetivo | Suplente |
|------------------------------------|-----------------------------------|
| IAN BLOIS PINHEIRO | FABIANO PEDRO ALMEIDA DE OLIVEIRA |
| JOSÉ RIBAMAR FRANÇA NUNES FILHO | IRANILDO FERREIRA PEREIRA |
| RAIMUNDO HUMBERTO SENA DE OLIVEIRA | MARIA DO CARMO N. CORREA DA SILVA |
| NELSON GUSTAVO RUFINO ROCHA | VALERIA NANCY SILVA RIBEIRO |
| CARLOS AUGUSTO FROTA SODRÉ | ILZETE DO SOCORRO MACEDO SIMÕES |

Câmara de Registro

| Efetivo | Suplente |
|---------------------------------|---------------------------|
| JOSÉ RIBAMAR FRANÇA NUNES FILHO | ANILTON VIEIRA DOS SANTOS |
| MARIA DE FÁTIMA C. VASCONCELOS | MARIA IZABEL GOMES BORGES |
| AILTON RAMOS CORREA JÚNIOR | WILDES SILVA RAMOS |

Câmara de Controle Interno e Finanças

| Efetivo | Suplente |
|---|----------------------------|
| RAFAEL LAREDO MENDONÇA | CARLOS ALBERTO CRUZ CALDAS |
| ANTÔNIO CARLOS SALES FERREIRA JÚNIOR | NAYLLAN ELERES BRITO |
| LUIZ THOMAZ CONCEIÇÃO NETO | FLAVIO HELENO SOLANO REIS |

Câmara de Desenvolvimento Profissional

| Efetivo | Suplente |
|---|-----------------------------------|
| RODRIGO SILVA CAVALCANTE | FLAVIO HELENO SOLANO REIS |
| ANTÔNIO CARLOS SALES FERREIRA JÚNIOR | FABIANO PEDRO ALMEIDA DE OLIVEIRA |
| IAN BLOIS PINHEIRO | NAYLLAN ELERES BRITO |
| MARIA VIEIRA DOS SANTOS | ILZETE DO SOCORRO MACEDO SIMÕES |

PRESTAÇÃO DE CONTAS DOS PREFEITOS AO TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO PARÁ

Andreia Firmiano da Silva

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-Mail: andreiafirmiano@gmail.com

Carlos André Araújo de Macedo

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-Mail: andremacsj@hotmail.com

Maria de Nazareth Oliveira Maciel

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-Mail: nazarethmaciel@yahoo.com.br

RESUMO

A pesquisa discute as prestações de contas de governo e de gestão dos prefeitos ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará (TCM/PA em 20 municípios da mesorregião do nordeste paraense entre os anos de 2008 a 2014). Os objetivos foram: conhecer o percentual de processos recebidos e julgados no prazo regimental do TCM/PA e inferir a quantidade dos julgados de contas aprovadas, aprovadas com ressalvas e reprovadas. Os dados foram extraídos do Sistema Integrado de Protocolo (SIP) do TCM/PA. Cada município faz 2 prestações de contas anuais, de governo e de gestão, que multiplicadas por sete anos tem-se 14 contas, avolumadas por 20 municípios, resultando em 280 processos de prestação de contas disponíveis para serem julgadas. Os procedimentos metodológicos utilizados foram o bibliográfico e o documental, em uma abordagem quantitativa. O período de resgate se deu de 01 de julho a 31 de agosto de 2017. O resultado mostra que dos 280 processos, somente 35% tiveram apreciações. Em 2008 julgados 12,31%, em 2009, 13,8% e 2010 foram 21,54%. O maior percentual de julgados ocorre em 2011 com 23,85% julgados. Nos anos posteriores declinam os julgamentos e, em 2014 não existem contas julgadas. As contas de governo, tiveram um índice de pareceres, contrários a aprovação de 56%, favoráveis com ressalva 18% e, de 21% favoráveis à aprovação. As contas de gestão foram 52% irregulares, 38% regulares com ressalva e 8% regulares.

Palavras-chave: Prestação de contas. Tribunal de Contas. Prefeitos. Municípios.

1. INTRODUÇÃO

Contemporaneamente a gestão do controle é elaborada por órgãos especializados, tecnicamente vocacionados a fiscalização dos gastos públicos, intitulados tribunais de contas. Estes recebem a prestação de contas nas três esferas de poder. Na união o Tribunal de Contas da União (TCU), nos estados e municípios, o Tribunal de Contas dos Estados (TCE). Em alguns estados ainda existe o Tribunal de Contas dos Municípios (TCM). Exemplo do estado Pará, que tem um órgão

específico para tratar das contas dos prefeitos denominado Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará (TCM-PA), coluna central desta pesquisa.

A pesquisa discute as prestações de contas de governo e de gestão dos prefeitos prestadas ao TCM/PA, órgão responsável por emitir parecer prévio sobre as contas de governo e por julgar as contas dos administradores e responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, nas chamadas contas de gestão (PARÁ, 2016).

Nos pequenos municípios, o prefeito presta contas de governo e de gestão, pois é ao mesmo tempo responsável pelas decisões inerentes ao Poder Executivo e ordenador de despesas do gabinete do prefeito. Suas contas deverão ser prestadas dentro de um período específico e regimental do TCM/PA (FURTADO, 2007).

Corrêa e Souza (2017) evidenciaram o nível de cumprimento e/ou descumprimento dos prazos da entrega das prestações de vinte municípios do nordeste paraense, entre os anos de 2008 a 2014, em uma abordagem sobre o ano eleitoral e ano não eleitoral, tanto para prefeito, como para os outros gestores, sem detalhar a divisão de contas de gestão dos prefeitos e de governo desse mesmo gestor.

Este artigo usa os resultados daquela pesquisa, separando as contas do prefeito (de gestão e de governo), atualizando os dados e aprofundando com as informações sobre o julgamento das contas para conhecer: *Qual o percentual de processos julgados no TCM/PA no período de 2008 a 2014? E, desses julgamentos, qual o percentual de contas de governo e gestão, somente dos prefeitos, foram aprovadas, aprovadas com ressalvas e rejeitadas em vinte municípios da mesorregião do nordeste paraense no período?*

Sendo assim, esta pesquisa tem como objetivo geral conhecer o percentual de processos julgados no TCM/PA e saber o percentual de contas de governo e gestão aprovadas, aprovadas com ressalvas e rejeitadas dos municípios da mesorregião do nordeste paraense entre os anos de 2008 a 2014, auxiliado pelos objetivos específicos de: analisar a quantidade das contas julgadas dos 20 municípios da mesorregião do nordeste paraense disponível no sitio eletrônico do TCM/PA e verificar os dados do TCM/PA sobre as prestações de contas anuais de gestão e de governo dos prefeitos.

A pesquisa insiste no tema prestação de contas de prefeitos do nordeste paraense haja vista que este é um representante do executivo com maior proximidade da população, carente de controle social. O cidadão não exerce seu poder-dever de controlar os gastos públicos, na maioria das vezes por desconhecer o assunto.

Não existem pesquisas publicadas com o detalhe aqui enfatizado, tendo nos resultados uma contribuição para a ciência contábil, numa abordagem atualizada para os achados. Será contribuição social, porquanto colabore para conhecimento dos cidadãos paraenses e finalmente a pesquisa será patrona de conhecimento científico, posto que, oferecerá relatos significativos para aos interessados em contabilidade aplicada ao setor público.

O artigo se apresenta na seguinte forma, introdução, metodologia, referencial teórico, discussão dos dados, conclusão e por último são apresentadas as referências.

2. METODOLOGIA

O artigo versa sobre as prestações de contas dos municípios de vinte municípios da mesorregião do nordeste paraense, quais sejam: Augusto Corrêa, Bragança, Capanema, Curuçá, Igarapé-Açú, Maracanã, Marapanim, Nova Timboteua, Peixe-Boi, Primavera, Quatipuru, Salinópolis, Santa Maria do Pará, Santarém Novo, São Domingos do Capim, São Francisco do Pará, São João de Pirabas, Terra Alta, Tracuateua e Viseu.

A pesquisa se limitou a extração dos dados referente à prestação de contas de 20 municípios da mesorregião do nordeste paraense, entre os anos 2008 a 2014, a partir dos achados da pesquisa de Corrêa e Souza (2017), aprimorados e atualizados com os dados do sistema integrado de protocolo - SIP eletrônico do TCM/PA.

Os dados foram obtidos através do SIP por meio dos seguintes procedimentos: procurou-se primeiramente no serviço ao jurisdicionado, em seguida buscou-se por município e exercício, achado o número do processo fez-se outra consulta por esse número encontrado, para saber a data da pauta. Continuando, abria-se no menu “serviço ao cidadão”, pautas eletrônicas e decisão, com a data da pauta procurava-se a decisão do processo e se tinha o resultado do julgado, formando assim um banco de dados brutos.

Os procedimentos técnicos foram bibliográficos e documentais, o primeiro se confirma quando a pesquisa usa dados já publicados como, análises de trabalhos de iniciação científica, websites, revistas, anais, livros, isto é, o preambulo para sondagem literária (ARRUDA FILHO; FARIAS FILHO, 2013).

É documental pelo tratamento dispensado de forma analítica dos documentos expedidos pelo TCM/PA e normas sobre a temática, e são com a ajuda deles que o problema e os objetivos, serão respectivamente, respondidos e alcançados (ARRUDA FILHO; FARIAS FILHO, 2013).

A abordagem foi quantitativa, pois traduz em números os dados catalogados em forma de opinião, usualmente aliado com a estatística (ARRUDA FILHO; FARIAS FILHO, 2013). Com recorte para contas julgadas, somente disponíveis de 2008 a 2013, o ano de 2014 foi excluído da amostra de julgados, por não apresentar apreciações do TCM/PA, sendo somente utilizado para compor a análise da quantidade de julgamentos de todo o período. A busca dos dados aconteceu entre 01 de julho a 31 de agosto de 2017.

O montante de contas para serem julgadas no período de 2008 a 2014 fez-se da seguinte forma: cada município faz 2 prestações de contas anuais, de governo e de gestão, que multiplicadas por 7 anos tem-se um efeito de 14 contas, avolumadas por 20 municípios, resulta em 280 processos passíveis de apreciações, mas somente 96 dessas contas foram apreciadas pelo TCM/PA e 184 não foram julgadas.

O material coletado foi condensado e tabulado por meio da tabela dinâmica na plataforma do Excel, originando gráficos estatísticos para análise da quantidade dos julgados pelo TCM/PA e os resultados das suas apreciações em: contas rejeitadas, aprovadas com ressalvas e aprovadas no período.

A pesquisa proporcionou aos pesquisadores, interação e contato com os objetivos futuros de pesquisa, no caso, a quantidade total de julgamentos feitos pelo TCM/PA, nos últimos dez anos nas prestações de contas de gestão e de governo dos prefeitos dos municípios paraenses. Sendo assim esta é uma pesquisa exploratória devido ser uma primeira aproximação dos pesquisadores com o problema (ARRUDA FILHO; FARIAS FILHO, 2013).

3. REFERENCIAL TEÓRICO

3.1 Prestação de Contas

A Constituição Federal de 1988 teve em seu escopo mudanças para reforçar a participação dos Estados e Municípios no montante da receita tributária, o que desencadeou uma forte descentralização dos gastos públicos. Em contrapartida gerou a obrigatoriedade de prestar contas de forma mais transparente.

A prestação de contas é obrigatória para os que utilizam, arrecadam, guardam, gerenciam ou administram dinheiros, bens e valores públicos, sejam pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas (BRASIL, 1988). Nesse ditame encontram-se definições que obrigam os municípios a prestarem contas aos tribunais de contas. O dever de prestar contas é do ente público, sendo também direito da sociedade saber como esses recursos estão sendo gastos, como ferramenta para o exercício do controle social.

O controle externo do executivo municipal é realizado pelo órgão fiscalizador instituído pelo povo, câmara municipal de vereadores. O respaldo técnico dos julgamentos é feito pela Corte de Contas Municipais, órgão auxiliar do poder legislativo, órgão de conhecimento e estrutura técnica, capaz de apreciar, auditar e emitir pareceres para que o poder legislativo possa julgar a prestação de contas do executivo (CORREIA; SOUZA, 2017).

Os tribunais de contas fazem assessoramento técnico, para evitar ocorrências de julgamentos restritamente políticos. Órgão constitucionalmente alocado entre os poderes políticos da Nação, o Legislativo e o Executivo, condição que lhe garantiu caráter *sui generis*, sem dependência de qualquer (JAYME, 2017). O caráter multifacetário garantido pela Carta Magna é plural de o objetivo único: exercer a fiscalização do dinheiro público, apontar as práticas não conformes e, quando necessário e legal, impor sanções pecuniárias àqueles que malversam recursos públicos.

Cada Corte de Contas tem sua jurisdição seguindo níveis hierárquicos: União, Estados e Municípios. Todos fiscalizam a aplicação dos recursos públicos em seus níveis o TCU fiscaliza o uso de dinheiros federais pelos entes federais ou em outros níveis que receberem recursos do tesouro federal, se os dinheiros são estaduais cabe o controle externo dos tribunais de contas estaduais. Cada tribunal vai tratar dos recursos originários de sua jurisdição. No Brasil existem três estados que possuem tribunais de contas específicos para fiscalizar os municípios, dentre eles, está o estado do Pará, com o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará – TCM/PA.

O TCM-PA é órgão de controle externo da gestão de recursos públicos municipais de competência para apreciação das contas de governo do executivo municipal, julgamento das contas das câmaras municipais, das pessoas que administram, recebem ou guardam recursos públicos municipais, dentre eles valores, bens ou dinheiro, da administração direta e indireta e de pessoas que delas recebam esses recursos (PARÁ, 2013).

A mesorregião nordeste do Pará é composta por 49 municípios e dividida em cinco microrregiões: Bragantina, Cametá, Guamá, Salgado e Tomé-Açu. A pesquisa irá trabalhar dados de 20 municípios da mesorregião nordeste. No mapa 1 se visualiza a posição da região estudada.

Há dois regimes jurídicos de contas públicas. As contas de governo são referentes às exclusivas do chefe do poder executivo, serão apreciadas pela corte de contas e julgadas pelo legislativo. As contas de gestão são as do prefeito quando ordenador de despesa, a dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, serão analisados e julgados pelo tribunal de contas (FURTADO, 2007, grifo nosso).

Apreciada as contas, será emitido parecer, o qual pode ser de uma das seguintes formas: prévio favorável, favorável com ressalvas e contrário à aprovação das contas. Julgadas as contas, serão dadas como: regulares, regulares com ressalva, irregulares e ilíquidáveis (PARÁ, 2016).

O tribunal de contas poderá, isoladamente ou cumulativamente, aplicar multa, inabilitação para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança, no âmbito da Administração Pública e declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a Administração, como sanções às contas aprovadas com ressalvas ou rejeitadas (PARÁ, 2016).

Contas aprovadas com ressalvas ou rejeitadas por motivo de improbidade administrativa, julgadas pela justiça comum, são sujeitas às penalidades de perda da função pública, suspensão dos direitos políticos, multa, ressarcimento ao erário e proibição de contratar com a administração pública, em grau de acordo com modalidade de improbidade (BRASIL, 1992).

Pessoas que tiverem as contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável¹ ficam inelegíveis por oito anos a partir do proferimento da decisão (BRASIL, 2010).

Além das cobranças de multa que recaem sobre a pessoa física do prefeito ou ordenador de despesa, o ente público tem como consequência punições institucionais, que vão gerar uma perda de receita, como a interrupção das transferências voluntárias, barreira na contratação de operações de crédito interno e externo, e ainda a União deixará de prestar caução para garantir tais operações (NASCIMENTO; DEBUS, 2017).

A Constituição (BRASIL, 1988) no artigo 70 parágrafo único, expressa que qualquer pessoa ou entidade de direito público ou privado que guarde, utilize, gere ou administre o patrimônio público ou pelos quais assuma obrigações de natureza pecuniária deverá prestar contas de seus atos, para fiscalizar essa obrigação existe órgãos como os Tribunais de Contas.

O Ministério Público de Contas dos Municípios atua junto ao TCM/PA como órgão indispensável no exercício de sua função jurisdicional de promover e fiscalizar o cumprimento das leis referentes a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, da competência do Tribunal de Contas dos Municípios do estado do Pará (PARÁ, 2013).

A Constituição Estadual (PARÁ, 2011) traz no art. 71 e parágrafos 1º, 2º, 3º e 4º que, é de responsabilidade da Câmara Municipal o controle externo e fará a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional das contas do executivo municipal, tendo como órgão auxiliar o Tribunal de Contas dos Municípios que emitirá, no prazo, seus pareceres prévios que deve encaminhar ao legislativo municipal.

3.2 Contabilidade e a Prestação de Contas

A teoria da prestação das contas reza que a obrigação de prestar contas é da personalidade física, não do ente, tanto no âmbito nacional, estadual ou distrital e municipal, o Presidente da República, o Governador Estadual ou Distrital e o Prefeito. Todos esses titulares do Executivo são pessoa física a qual o povo delegou poderes para exercer tal cargo, com responsabilidade da apresentação de documentação, exigida por lei, para a prestação das suas contas junto aos órgãos responsáveis (FURTADO, 2007).

A contabilidade é uma ciência social aplicada, que estuda o patrimônio e suas alterações, mas ela é bastante técnica completamente normatizada, Sá (2011) diz que, apesar de ser técnica também é formada por suas tecnologias, dividida por especialidades. A prestação de contas de alguns dos municípios paraenses, objeto desse estudo, faz com que a contabilidade aplicada ao setor público seja a tecnologia mais coerente a ser aplicada nesse momento.

Por ser uma ciência de pleno emprego normatizada, a contabilidade em sua abordagem normativa se alicerça na contramão do pensamento científico, quando se baseia somente em legislações, a técnica se sobrepõe ao pensamento. Por essa razão os procedimentos contábeis

¹ Condutas de dolo ou má-fé que causam danos ao erário, enriquecimento ilícito ou que ferem os princípios da administração pública, que configurarem ato doloso de improbidade administrativa ou mesmo delito criminal (GOMES, 2010).

obedecem a normas que devem ser empregadas para que possam ser analisadas e ou julgadas pelas instituições que a lei estabelece com competência para fazê-lo (JOCHEN, 2008).

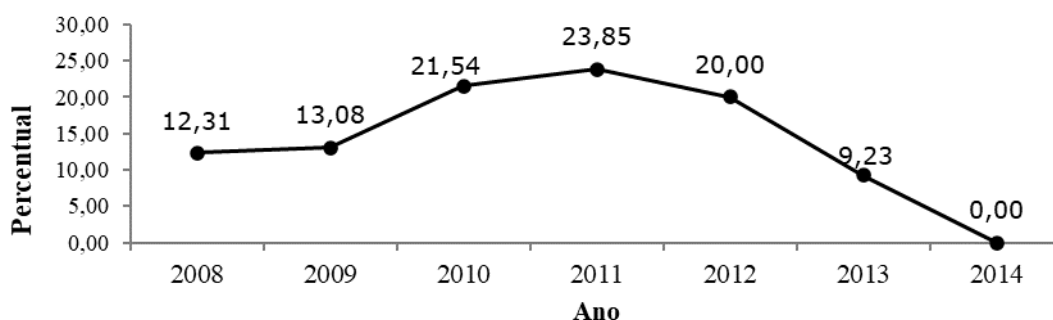
A normatização da contabilidade acentua-se no fim do período medieval com o surgimento da burguesia, nova classe social, a obra *Summa de Aritmética, Geometria, Proporções e Proporcionalidades* do frei Luca Pacioli demonstra de forma técnica as escriturações contábeis, usa-se ainda no tempo contemporâneo sua técnica de débito e crédito (JOCHEN, 2008).

A corrente da prestação de contas e a abordagem normativa formam base para discussão da amostra deste artigo, juntamente com as normas e a literatura sobre o tema.

4. RESULTADO E DISCUSSÃO

As contas de gestão e de governo dos prefeitos de 20 municípios do nordeste paraense, entre os anos de 2008 a 2014, estão aqui expostas em figuras, onde, além de verificar as contas julgadas como: aprovada, aprovada com ressalva e reprovada. Ressaltando a relevância da produtividade dos julgamentos feitos pelo TCM/PA. A quantidade e os períodos de julgamentos em um universo de 280 contas, segregadas em contas de gestão e de governo. O gráfico 1 mostra o percentual de julgamento do TCM/PA no período de 2008 a 2014.

Gráfico 1: Percentual dos julgados pelo TCM/PA de 2008 a 2014



Fonte: Produção dos autores (2017).

O gráfico 1 demonstra as contas municipais de governo e de gestão dos municípios da região pesquisadas, com julgamentos disponíveis no sítio eletrônico do TCM/PA.

Percebe-se que a maior parte dos processos com julgamentos ocorreram no ano de 2011(23,85%), quando foram julgadas as contas dos municípios de Bragança, Igarapé-Açu, Maracanã, Marapanim, Nova Timboteua, Peixe-boi, Primavera, Quatipuru, Santarém Novo, São Domingos do Capim, São Francisco do Pará, Salinópolis, São João de Pirabas, Terra Alta, Tracuateua e Viséu.

A partir de 2011, houve um declínio dos processos com julgamentos, chegando ao ano de 2014(0,00%) com nenhum processo julgado e ou disponível para consulta pelo site do TCM/PA.

A Constituição do Estado do Pará (2011), como de outros entes federados, dita um prazo improrrogável de um ano a contar da data do recebimento do processo para a apreciação das contas pelo TCM/PA. Tal determinação legal, nem de longe, é cumprida conforme prenuncia os achados e isto se repete em outros estados da federação.

O Ministério Público de Contas de Minas Gerais (2012) em um parecer sobre contas do executivo municipal do exercício de 2003, relata essa questão, afirmando a dificuldade de emitir pareceres sobre tais julgados, haja vista, estarem com pendências de parecer da Casa de Contas. Tal atraso, não só é maior que o previsto na Constituição Estadual de Minas Gerais, como é preponderante processos aguardando apreciação a mais de cinco anos.

Observa-se que o atraso dos tribunais no julgamento das contas não é uma exclusividade do TCM/PA, como se ver no parágrafo citado acima, o tribunal de contas mineiro padece do mesmo mal. A Constituição paraense como a mineira, em artigos² distintos, prevê o julgamento dos processos encaminhados aquela casa um prazo não superior a um ano.

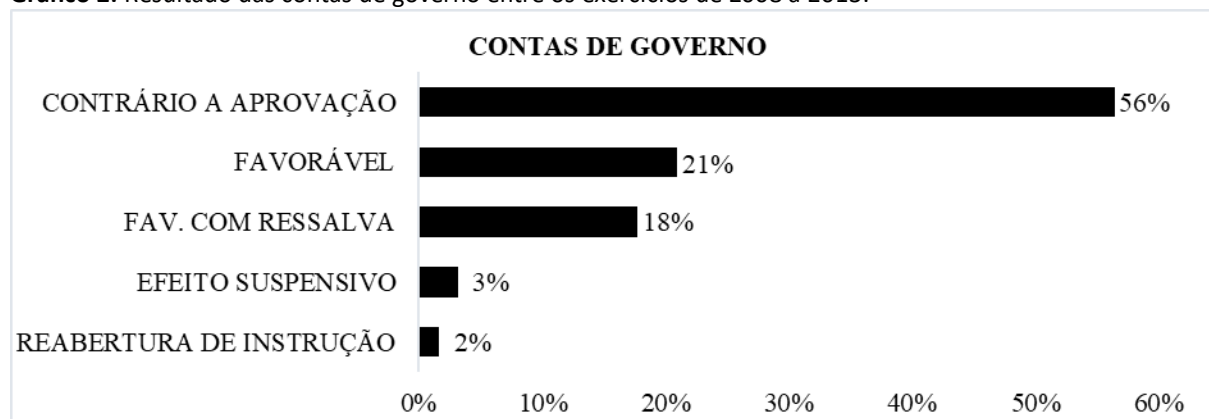
A intempestividade na apreciação dos processos no TCM/PA traz prejuízos para o controle social quando, não se emite pareceres sobre as contas em tempo hábil a sociedade perde um parâmetro de julgamento. Tal fato poderá levar o cidadão a eleger novamente um gestor que não cumpre os preceitos normativos sobre a condução do patrimônio público. (JAYME, 2017). Não obstante as sanções aplicadas a esses gestores, como multa, inidoneidade e inabilitação, devido ao desrespeito normativo.

A Corte de Contas tem amparo constitucional para fazer julgamentos das contas dos administradores do patrimônio público e é dever desses prestar contas de seus atos quanto no dever de sua função. Com atribuições que lhe foram conferidas pela Carta Magna de 1988 sua jurisdição é de viés administrativo como também é um auxiliador do poder legislativo (JAYME, 2017)

Todos aqueles que são responsáveis por arrecadar, gastar e receber dinheiro, bens e valores público são obrigados a prestar contas e a dar provimento aos processos protocolados. Assim, ocorre que o prefeito tem prazos para entrega de seus relatórios contábeis, os tribunais têm prazos para apreciá-lo e julgá-los. O gráfico 1 aponta uma quantidade de contas sem julgamento o que levou a pesquisa a outra inquietação que pode ser respondida em outro momento.

Os gráficos 2 e 3 vão se relacionar apenas aos anos em que tiveram seus julgamentos disponibilizados descartando o ano de 2014 por não ter contas julgadas disponível nesse período.

Gráfico 2: Resultado das contas de governo entre os exercícios de 2008 a 2013.



Fonte: Produção dos autores, (2017).

Conforme o gráfico 2, do total das contas de governo apreciadas, entre os anos de 2008 a 2013, 56% foi contrário à aprovação, 21% favorável e 18% favorável com ressalva. Nota-se um percentual significativo de contas com parecer prévio contrário à aprovação, significa que a maioria das contas apreciadas no período teve execução de atos de governo não conformes com as normas legais.

² A - Constituição do Estado do Pará art. 71 § 4º O parecer prévio sobre as contas deve ser emitido, pelo Tribunal de Contas dos Municípios, dentro do prazo improrrogável de um ano, contado da data de recebimento do respectivo processo. B - Constituição do Estado de Minas Gerais no art. 180. A Câmara Municipal julgará as contas do Prefeito, mediante parecer prévio do Tribunal de Contas, que terá trezentos e sessenta dias de prazo, contados de seu recebimento, para emití-lo, na forma da lei.

Após a análise das contas de governo será emitido parecer favorável à aprovação quando as contas apresentarem a exatidão dos demonstrativos contábeis, a compatibilidade dos planos e programas de trabalho com os resultados da execução orçamentário; favorável com ressalva no caso quando ficar caracterizada impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal, desde que não resulte danos ao erário; contrário quando constatadas a execução de atos de governo em desconformidade com as normas constitucionais e legais pertinentes (PARÁ, 2016).

Contas com irregularidades por motivo de improbidade administrativa são sujeitas às penalidades de perda da função pública, suspensão dos direitos políticos, multa, ressarcimento ao erário e proibição de contratar com a administração pública (BRASIL, 1992). Além da inexigibilidade prevista na lei nº 135/2010 - lei da ficha limpa.

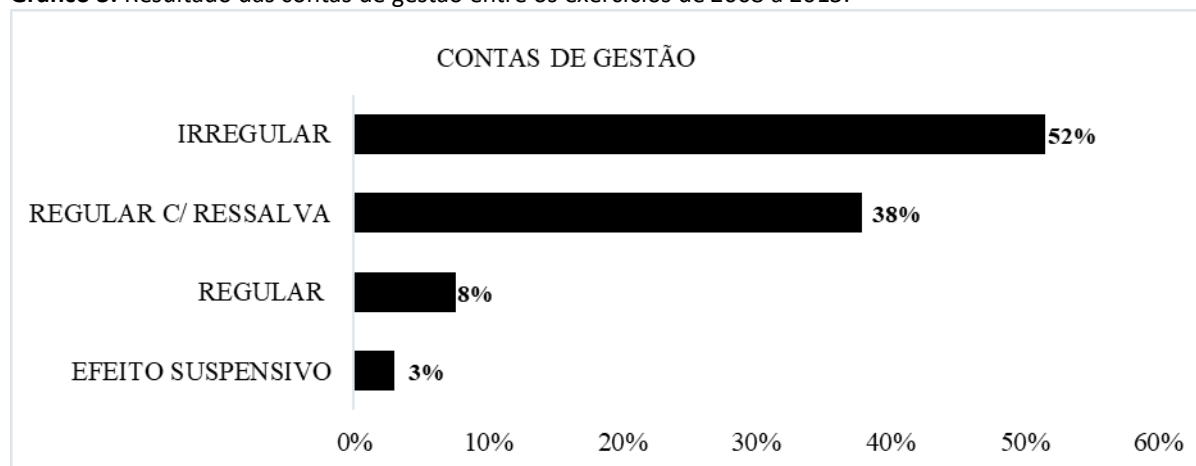
A teoria da prestação das contas acerca-se que a obrigação de prestar contas é da personalidade física, não sendo do ente público. O recurso recebido pelas prefeituras é administrado pelos prefeitos que tem a responsabilidade de aplicar de acordo com as normas legais que os obriga a prestar contas de sua utilização (FURTADO, 2007).

Não obstante implicações para o ente público que, cuja consequência são punições institucionais, como por exemplo: perda de receita, interrupção das transferências voluntárias, barreira na contratação de operações de crédito interno e externo, e ainda a União deixará de prestar caução para garantir tais operações (NASCIMENTO; DEBUS. 2017).

Percebe-se no gráfico 2 que os prefeitos não se preocupam quanto a qualidade da prestação de contas sob suas responsabilidades, apresentam contas com irregularidades apontadas pela lei e conseqüentemente tem contas com parecer favorável à aprovação com ressalva e contrário a aprovação com ressalva, mesmo isso acarretando implicações.

As punições por contas irregulares atingirão o ente público, acarretando perda de receitas para os cofres públicos. Dessa forma, contas de governo com pareceres favoráveis com ressalvas e irregulares prejudicam a sociedade como um todo, não apenas o responsável pela prestação de contas.

Gráfico 3: Resultado das contas de gestão entre os exercícios de 2008 a 2013.



Fonte: Produção dos autores, (2017).

De acordo com o gráfico 3, o índice de conta julgada irregular foi 52%, regular com ressalva 38% e regular 8%. Mostra que 52% das contas descumpriram norma legal ou tiveram erros materiais que causaram prejuízo ao erário – cofres públicos.

As contas de gestão dos prefeitos, dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, serão analisados e julgados pelo tribunal de contas (PARÁ, 2016).

Contas que apresentem alguma distorção formal que não provocam danos ao erário, serão regulares com ressalva, quando descumprem norma legal ou quando apresentam erros materiais, que provocam danos ao erário são julgadas irregulares e aquelas que seguem de forma clara e objetiva as prescrições legais serão dadas como regulares (PARÁ, 2016).

Contas julgadas irregulares o próprio tribunal poderá aplicar multa, inabilitação e declaração de idoneidade, e se houver débito, ordenar a devolução de valores aos cofres públicos, além da inexigibilidade prevista na lei nº 135/2010 - lei da ficha limpa.

Contas de gestão com irregularidades por motivo de improbidade administrativa, julgadas na justiça comum, são sujeitas às penalidades de perda da função pública, suspensão dos direitos políticos, multa, ressarcimento ao erário e proibição de contratar com a administração pública (BRASIL, 1992).

A teoria da prestação de contas preconiza que não existe responsabilidade por administração de recurso alheio sem o respectivo dever de prestar contas, como não há o dever de prestar contas sem a correspondente competência por gerência de recurso de outrem (FURTADO, 2007). Uma variável depende da outra, para existirem.

A prestação de contas é de responsabilidade da pessoa física, porém, uma boa ou má prestação refletirá no ente público, acarretando ganho ou perdas de receitas, a depender do resultado (NASCIMENTO, DEBUS. 2017).

Evidencia-se no gráfico 3 que os prefeitos entregam as contas não se preocupando com a qualidade da informação prestada, tornando assim a maioria das prestações de contas de gestão dos prefeitos com aspectos de natureza formal sem prejuízo ao erário, sendo dadas como regulares, mas contendo ressalva e contas com descumprimento a norma legal que causem prejuízo ao erário, dessa forma julgadas como irregulares.

Isto Significa que 90% dos prefeitos, quando ordenadores de despesa, de 20 prefeituras entre os anos de 2008 a 2013, não trataram os recursos públicos com deveriam, desrespeitaram as normas, apresentando contas em desacordo com os ditames legais. Não se preocupando com as sanções impostas a pessoa física, nem as que atingirão a pessoa jurídica – o ente público.

5. CONCLUSÃO

As prestações de contas dos recursos públicos utilizados na gestão municipal são obrigações normativas que perpassam por duas entidades públicas, o prefeito (entidade titular do Executivo) e o tribunal de contas (responsável por apreciar as prestações de contas).

Os dois têm obrigações diferentes para atuar no processo, o prefeito, responsável pelas contas de governo, que são aquelas que deverão demonstrar responsabilidade fiscal e da seguridade social, conforme preceitos da LRF/2000. O prefeito também pode ser responsável pelas contas de gestão, quando o mesmo for ordenador de despesa, ocasião em que deve cumprir diretivas de contabilidade aplicada ao setor público.

Nos dois casos tem prazo ditado pelo órgão fiscalizador, que se encontra na outra ponta, qual seja o tribunal de contas. Este por sua vez, também tem prazo, ditado pelas constituições estaduais, e são direcionados a cumpri-los conforme exigência da constituição do estado do Pará e sob o controle constitucional do Ministério Público de Contas.

Os achados mostram que ambos descumprem os prazos, o que finda por causar prejuízos aos cidadãos, que na maioria dos casos desconhecem a legislação. A pesquisa demonstrou entre os anos de 2008 a 2014 uma quantidade significativa de contas ainda não julgadas pelo TCM/PA, onde o ano de

2011 foi o de maior julgamento apreciação e, mesmo assim foram 23,85%, no contraponto o ano de 2014, até o encerramento desta pesquisa, em 2017, não tinha nenhuma conta julgada e apreciada.

O problema teve como resposta que uma quantidade considerável, de 184 processos carece de apreciação e julgamento e que as contas dos prefeitos analisadas e julgadas entre os anos de 2008 a 2013 tiveram o seguinte resultado: dos pareceres emitidos pela Casa de Contas 56% foi contrário à aprovação, 21% favorável e 18% favorável com ressalva. As contas julgadas tiveram um índice de irregular de 52%, regular com ressalva 38% e apenas 8% regular.

O aprofundamento desta pesquisa deverá ser feito para buscar conhecer as ocorrências de rejeição ou aprovação com ressalvas das contas de governo e de gestão nos municípios da mesorregião do nordeste paraense entre os anos de 2008 a 2014, as implicações para os prefeitos e ordenadores de despesas e se existe ligação com perdas de receitas para os municípios no seguir da monografia em produção.

Outras abordagens devem ser objeto de pesquisas futuras, pois um recurso apresentado em 2014 ao Supremo Tribunal Federal sobre a inexigibilidade, citada na lei da ficha limpa, dos chefes do poder executivo ao terem contas rejeitas, fez com que a questão sobre competência de julgar as contas de gestão dos prefeitos fosse discutida na corte e definido verbetes.

O primeiro verbeete define que as contas dos prefeitos, de gestão ou de governo, serão apreciadas pela câmara de vereadores, com auxílio dos tribunais de contas, parecer só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos vereadores (BRASIL, 2016, grifo nosso).

E o segundo dita que o parecer técnico emitido pelos tribunais de contas será de natureza opinativa. Isto significa que o julgamento das contas do chefe do poder executivo municipal compete exclusivamente ao poder legislativo, não cabe julgamento ficto das contas por decurso de prazo - mesmo o legislativo demore julgar o tribunal ainda não poderá ter a decisão final (BRASIL, 2016).

REFERÊNCIAS

ARRUDA FILHO, Emilio J M; FARIAS FILHO, Milton Cordeiro. Planejamento da pesquisa científica. São Paulo: Atlas, 2013.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TECNICAS. NBR. 6023. Informação e documentação: Referencias – elaboração. Rio de Janeiro: ABNT, 2002

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TECNICAS. NBR. 10520. Informação e documentação: Citações em documentos. Rio de Janeiro: ABNT, 2002.

BRASIL, Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Supremo Tribunal Federal, 2017.

BRASIL, Lei Nº 8.429, Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos no caso de enriquecimento ilícito no exercício do mandato, cargo, emprego ou unção na administração pública direta, indireta ou fundacional e da outras providencias. 2 de Junho de 1992. Brasília, 1992.

BRASIL, Lei complementar nº 135 de 04 de Junho de 2010. Brasília, 2010.

BRASIL, STF volta a discutir inelegibilidade por rejeição de contas e define tese. Disponível em:< <http://www.conjur.com.br/2016-ago-17/supremo-volta-discutir-define-tese-rejeicao-contas> >. Acesso em: 21 de ago. de 2017.

CORRÊA, Isis Cristynne Bernardo; SOUZA, Pricila Silva. As contas de gestão e de governo em vinte municípios da mesorregião nordeste do Pará em ano eleitoral. 2017. 55 p. TCC (Trabalho de Conclusão

de Curso em Estado, Sociedade e Contabilidade Pública), Universidade Federal Rural da Amazônia, Capanema, 2017.

FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os Regimes das Contas Públicas: contas de governo e de gestão. Revista do TCU. Vol. 109. mai. a ago. de 2007.

JAYME, Fernando G. A Competência Jurisdicional dos Tribunais de Contas no Brasil. Revista do TCE/MG. ed. nº 04 de 2002. Ano XX.

JOCHEN, Laudelino. O desenvolvimento da sociedade e as abordagens normativa e positiva na contabilidade. Gramado 2008. Disponível em:< <http://laudelinojochem.com.br/wp-content/uploads/2011/10/o-desenvolvimento.pdf>>. Acesso em: 07 de jul. de 2017.

MINAS GERAIS. Constituição do estado de Minas Gerais de 1989. ed. 15. Assembleia legislativa do estado de Minas Gerais, 2013.

MINAS GERAIS. Ministério Público de Contas. Parecer nº17071. Prestação de contas do prefeito municipal de Minduri exercício 2003. 03 de agosto de 2012.

NASCIMENTO, Edison Ronaldo; DEBUS, Ivo. Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal. Tesouro Nacional. ed. 2 revisada. Brasília, 2017.

PARÁ. Constituição do Estado do Pará. ed. atualizada até a Emenda Constitucional nº 51 de 14 de dez. 2011.

PARÁ. Lei complementar nº 109/2016/TCM. Dispõe sobre a lei orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado. Belém, 2016.

PARÁ. Regimento Interno nº 016/2013/TCM, Belém, 2013.

SÁ. Antônio Lopes de. Perícia contábil. ed. 10. São Paulo. Atlas, 2011.

GASTOS AMBIENTAIS E SUA RELAÇÃO COM O DESEMPENHO EMPRESARIAL

Anely Cleide de Sousa Chaves

Universidade Federal do Pará

E-mail: luannmaciel@gmail.com

William Leal de Oliveira

Universidade Federal do Pará

E-mail: imtias957@gmail.com

Isaac Matias

Universidade Federal do Pará

E-mail: imtias957@gmail.com

Luann Yago Oliveira Maciel

Universidade Federal do Pará

E-mail: luannmaciel@gmail.com

Resumo

A pesquisa tem como objetivo verificar o Desempenho Empresarial de empresas listadas na bolsa de valores Brasil, Bolsa, Balcão (B3) e que realizaram investimentos ambientais no triênio 2015 a 2017. Foi utilizado na análise de dados a estatística descritiva e inferencial com uso da Anova. Como achados, pode-se afirmar que são as grandes empresas, principalmente, as que possuem algum tipo de ação voltada ao meio ambiente, que tendem ter maior desempenho quando comparadas com as empresas que não possuem nenhum gasto ambiental apresentado em seu *disclosure* ambiental. A pesquisa, também, revela que há diferença de médias no desempenho das empresas em relação ao seu tamanho e em função dos investimentos que fazem no meio ambiente com as que não investem.

Palavras chaves: B3. Contabilidade Ambiental. Desempenho Empresarial. Gastos Ambientais.

1. INTRODUÇÃO

As empresas, na busca de captar recursos, têm como opções a venda de ações no mercado, tomadas de empréstimos ou obtenção de financiamentos. De acordo com Procianoy e Antunes (2001) a teoria das finanças corporativas consegue prever que as empresas estão envolvidas em especial com três classes de decisões: (i) investimento, (ii) financiamento e (iii) dividendos. Nesse sentido, as empresas no mercado de ações são financiadas por seus *shareholders*, que buscam informações nas demonstrações contábeis das empresas e passam a avaliar seu desempenho e sua estrutura de capital, dentre outros fatores que possam mostrar se vale a pena investir nessas organizações.

Nesse sentido, organizações acabam sofrendo certa pressão por parte dos investidores, da sociedade, de órgãos ambientais, do governo e precisam atender inúmeras legislações para que suas decisões administrativas e financeiras se alinhem com a proteção ao meio ambiente. Sendo assim, torna-se necessário que as empresas aloquem recursos que garantam, em alguma medida, a reparação de danos ambientais e prevenção dos mesmos.

Nessa linha, segundo Freitas *et al.* (2007) quando ocorrem os gastos ambientais, os mesmos devem ser mensurados como investimentos em longo prazo como uma forma de garantir os recursos que a empresa necessita para continuar suas operações.

As empresas que desenvolvem estratégias de conservação ambiental, sofrem menor pressão social, assim como de investidores por conta da divulgação de suas práticas socioambientais. A contabilidade Ambiental gera informações não só dos eventos que impactam no patrimônio, mas também é capaz de evidenciar as práticas ambientais que são adotadas pelas empresas. Nesse sentido, o *disclosure* voluntário que é a divulgação dos relatórios de sustentabilidade faz com que as organizações demonstrem à sociedade e às suas partes relacionadas que possuem responsabilidade ambiental.

A partir dessas necessidades, torna-se imprescindível que as empresas passem a evidenciar seus gastos ambientais por meio da contabilidade. Nesse contexto apresenta-se a seguinte questão de pesquisa: como os gastos ambientais influenciam no Desempenho Empresarial?

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Teoria da Legitimidade e a Contabilidade Ambiental

A Teoria da Legitimidade é baseada em uma perspectiva de existência de contratos sociais entre organizações e sociedade em que representam expectativas dos membros na forma de operação nas organizações (DIAS FILHO, 2007). O cumprimento dessa espécie de contrato social ocorre pela evidenciação contábil, caso as entidades não evidenciem a sua importância através da legitimidade, correm o risco de terem esse contrato social estabelecido com a sociedade revogado.

Segundo Silva e Sancovski (2006) as organizações devem aumentar a congruência entre as suas atividades e as expectativas da sociedade, pois a mesma está em constante percepção dos atos das organizações.

Na visão de Hendriksen e Van Breda (1999) excessos de informações geram problemas tanto quanto sua ausência. Assim, ressalta-se a importância da informação ambiental alinhadas às estruturas conceituais para divulgação de relatórios contábeis. Daí a importância da contabilidade ambiental nesse processo.

A contabilidade ambiental no Brasil, em relação a suas divulgações é recomendada pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e Instituto de Auditores Independentes do Brasil, no entanto, a divulgação ou *disclosure* ambiental ainda é feita de maneira voluntária pelas empresas, ou seja, ainda não é obrigatória sendo sua divulgação voluntária, seguindo a política de cada empresa.

Estudos realizados no Brasil sobre o *disclosure* ambiental destacam que essa evidenciação é feita em função das perspectivas financeiras (CUNHA; RIBEIRO, 2006). Para esses autores os custos de *disclosure* ambiental são compensados pelos benefícios obtidos.

As alterações trazidas pelas Leis nº11.638/07 e nº11.941/09 não trouxeram textos que tratem de questões ambientais e sim de princípios contábeis aplicáveis a contabilidade em geral. Nessa linha, a contabilidade Ambiental estuda o patrimônio ambiental das empresas (KRAEMER, 2006), sendo uma ferramenta eficaz que contribui na tomada de decisão e gestão das empresas (FREITAS; OLEIRO, 2011).

2.2 Disclosure Ambiental: Evidenciação de Gastos Ambientais e Desempenho Empresarial

Estudos realizados por Nossa (2002), destacam que a maioria das empresas divulga suas informações de natureza ambiental justamente em seus relatórios de gestão que evidenciam o grau de sustentabilidade dessas empresas, constituindo-se como seus maiores mecanismos de informações de

natureza ambiental, conforme ressaltam Ribeiro e Van Bellen (2008), ou seja, apresentando suas ações de práticas para com o meio ambiente por meio de seu *disclosure* ambiental.

De acordo com Gasparino e Ribeiro (2007), os relatórios de sustentabilidade ou *disclosure* ambiental fornecem informações relevantes para o mercado e essa postura das empresas reforça sua imagem verde criando valor à sua marca. Nesse contexto os gastos ambientais são os investimentos, custos e despesas que a organização tem com as suas atividades ecológicas e que fazem interface com suas atividades operacionais, as quais são causadoras de impacto no meio ambiente. Os gastos ambientais são todos aqueles relacionados com todas as atividades inerentes ao controle, preservação e proteção do meio ecológico, além da recuperação de áreas contaminadas. Todos esses gastos fazem parte do gerenciamento ambiental das empresas e que são evidenciados no seu *disclosure* ambiental (VELLANI; RIBEIRO, 2009).

Ainda para Vellani e Ribeiro (2009) os gastos considerados ambientais ocorrem no comprometimento das empresas por meio (i) legal, (ii) político, (iii) voluntário e (iv) estratégico que envolvam atividades que venham reduzir o consumo de insumos e até mesmo transformar seus resíduos em novos insumos. Os achados de Vellani e Ribeiro (2009) apontam que os colaboradores da gestão ambiental adotam o sistema de empresa coeficiente nas suas tomadas de decisões pertinentes as questões ambientais das empresas.

Nesse sentido as divulgações de gastos ambientais podem ser feitas nas Demonstrações Contábeis, incluindo as Notas Explicativas e Relatórios de Sustentabilidade apensados. O estudo realizado por Santos *et al.* (2001) ressalta a importância do uso da contabilidade ambiental para divulgação de gastos ambientais, tomada de decisão e indicadores de desempenho empresarial.

De acordo com Martins (2006), os métodos de avaliação de desempenho estão fundamentados nas atividades empresariais e escassez de recursos para manutenção dessa atividade. Pois, manter-se competitivo está diretamente ligado à capacidade de maximizar o retorno do capital que foi investido nessa atividade.

Por sua vez Gasparetto (2004) enfatiza que o modelo de avaliação de desempenho empresarial é feito com uso de indicadores financeiros. Já para Combs, Crook e Shook (2005), o Desempenho Empresarial não possui um construto simples e sua operacionalização ainda não possui consenso acadêmico, mas apresenta a existência de três domínios. (i) Desempenho Financeiro, (ii) Desempenho Operacional e (iii) Eficiência Organizacional que englobaria os dois primeiros (VENKATRAMAN; RAMANUJAM, 1986).

3. METODOLOGIA

A pesquisa é caracterizada como *ex-post-facto*, e quanto aos objetivos como descritiva. Gil (2008) explica que a pesquisa descritiva tem o objetivo de descobrir a existência de associações entre variáveis. As variáveis são secundárias, obtidas no sítio da B3.

Dessa maneira, foram mapeados os gastos ambientais das empresas que apresentaram em seus demonstrativos contábeis contas de natureza ambiental, feito isso, foi analisado se existe uma relação entre o que essas empresas empenham com gastos ambientais e o desempenho financeiro obtido entre os anos de 2015 a 2017, para tanto foram coletados dados de empresas que não realizaram nenhum tipo de investimento ambiental para que fosse possível comparar o desempenho entre as empresas que investiram e as que não investiram em gastos ambientais nos anos acima citado.

Para o alcance dos resultados apresentados, foi criado um banco de dados com as demonstrações contábeis de empresas de capital aberto listadas no sítio da bolsa de valores B3. Foram

utilizadas a média de Rentabilidade, da variação de preço das Ações, da Lucratividade, das Vendas Líquidas e da Liquidez Corrente dos anos de 2015 a 2017. Porém, para o cálculo da variação do preço das ações foram utilizados dados do ano de 2014.

Os gastos ambientais foram tabulados em planilhas eletrônicas e analisados utilizando-se da estatística descritiva que de acordo com Pinto (2012), procura descrever e analisar um fenômeno em conjunto com a coleta, organização, descrição e apresentação de dados.

Foram analisados os relatórios de sustentabilidade das empresas, pois de acordo com os estudos de Nossa (2002), Ribeiro e Van Bellen (2008) são nesses relatórios que constam a maioria das informações de natureza ambiental.

3.1 Tipos, População, Unidade de Análise e Amostra

O método utilizado foi do tipo abordagem quantitativa, em relação à população objeto de estudos foram as empresas listadas no sítio da B3. A amostra foi composta por 32 empresas, nas quais 16 apresentaram investimentos ambientais em seus Relatórios de Sustentabilidade e as outras 16 não apresentaram.

3.2 Definições dos Termos

A pesquisa adotou o conceito de gastos ambientais, que segundo Souza e Miranda (2011) representam todo o empenho e esforço que esteja direto ou indiretamente vinculado aos gastos, independentemente de desembolso, estando relativamente ligados à preservação do meio ambiente. E desempenho, variáveis que meçam a capacidade da empresa de pagamento, volume de vendas, valor das ações e retorno financeiro aportado em Gasparetto (2004).

3.3 Variáveis de Controle e Dependentes

Para buscar o controle das relações entre os gastos com o meio ambiente e os índices de desempenho das organizações, foram utilizadas as variáveis: (I) Tamanho das Empresa como variáveis de controle. Como variáveis dependentes foram analisadas: (I) Lucratividade, (II) Vendas líquidas, (III) Valor das Ações no Mercado, (IV) Liquidez corrente e (V) Rentabilidade. As variáveis I, II, III e IV são, nesse artigo consideradas *proxies* de desempenho. Como variável Independente, por sua vez, utiliza-se a Interface com o Meio Ambiente, levando-se em consideração as empresas que realizaram gastos ambientais e as que não realizaram.

3.4 Instrumentos de Coleta de Dados

A pesquisa é de natureza quantitativa, pois dependendo da natureza das informações, dos dados e das evidências levantadas, empreende uma avaliação quantitativa, isto é, está organizada, sumarizada, caracterizada e interpretada por meio de dados numéricos que foram coletados utilizando-se uma abordagem quantitativa e correlacional, com uso de dados das Demonstrações Contábeis e Relatório de Sustentabilidade obtidos no triênio 2015-2017 (MARTINS; THEÓPHILO, 2007).

3.5 Procedimentos de Tratamento de Dados

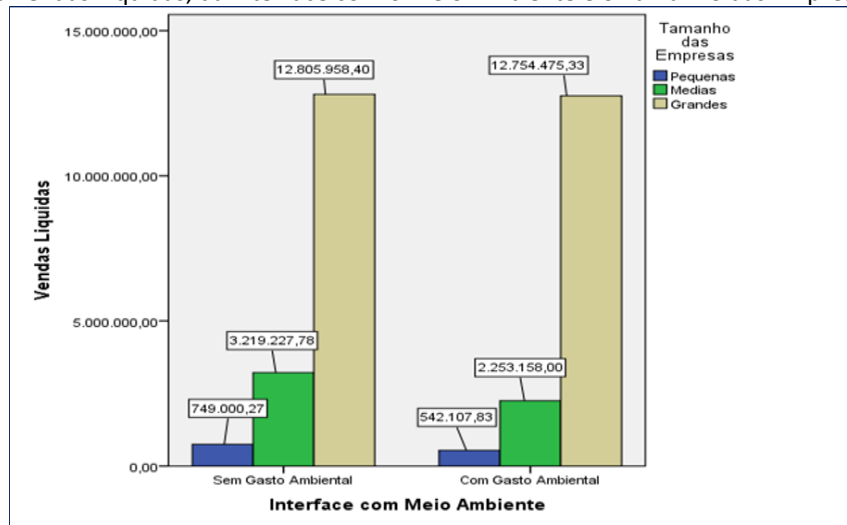
Após a coleta de dados, foi utilizado um sistema elaborado pelo Microsoft *Office Acess-Excel* para inserir os dados coletados a partir das demonstrações e relatórios de sustentabilidade, com seus respectivos códigos e posterior depuração com uso do *Statistical Package for the Social Sciences (SPSS-23)*.

Para uma melhor visualização gráfica dos resultados, foi adotado o seguinte procedimento que consistiu em dividir as Faturamento Líquido dos setores de Bancos, Mineração e Petróleo, Gás e Biocombustível por 10.000.000.000 e os demais setores por 1.000.000.000.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Foram comparados os gastos ambientais das empresas para verificar o impacto nos seus índices de desempenho. Dessa forma, as empresas que passam a desenvolver estratégias que levam em consideração gastos com o meio ambiente, buscam, de alguma forma, obter vantagem competitiva no mercado. Assim, a esperança dos gestores dessas empresas é que elas venham obter receitas maiores do que as que não investem no meio ambiente. O Gráfico 1, contudo, revela uma situação adversa a esperada pelos gestores que tiveram gastos com o meio ambiente, pois em relação as vendas líquidas no triênio de 2015 a 2017 das empresas selecionadas como amostra, foram as que não tiveram gastos ambientais no período em análise que apresentam maiores médias em vendas líquidas.

Gráfico 1- Relação das Vendas Líquidas, da Interface com o Meio Ambiente e o Tamanho das Empresas.

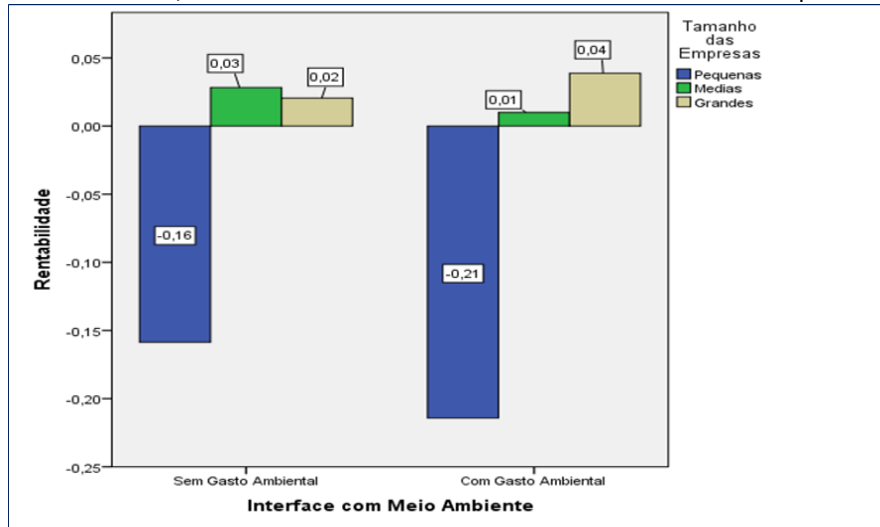


Fonte: Elaborado pelos Autores.

Por outro lado, o Gráfico 2 evidencia que as grandes empresas que tiveram gastos ambientais no triênio de 2015 a 2017 foram as que apresentaram maior Rentabilidade em média em relação as demais que não investiram no meio ambiente. No entanto, as médias de pequenas empresas, assim consideradas nessa pesquisa, apresentam desempenho pior em relação as empresas que não tiveram gastos ambientais.

Outra situação a ser destacada, revelada pelo Gráfico 2, é que, as pequenas empresas, assim consideradas na pesquisa, foram as que apresentaram pior resultado em termos de rentabilidade média.

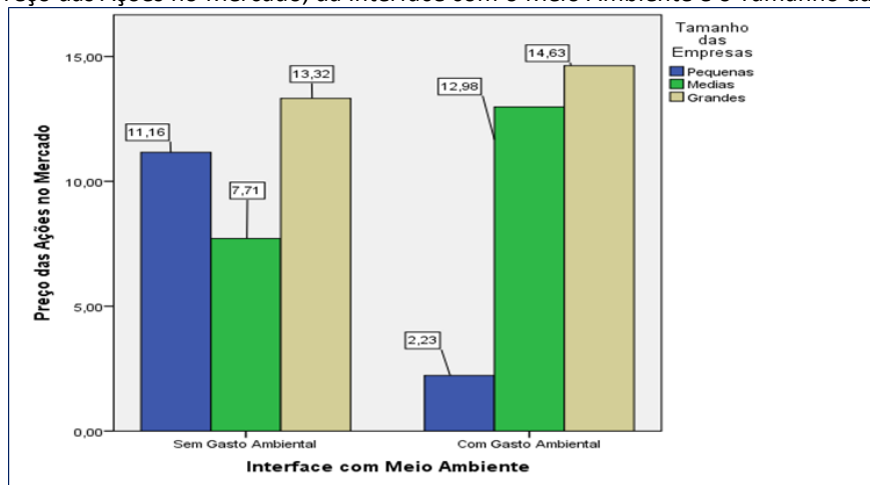
Gráfico 2 – Relação da Rentabilidade, da Interface com o Meio Ambiente e o Tamanho das Empresas.



Fonte: Elaborado pelos Autores.

Em relação ao preço de suas ações comercializadas no mercado, observa-se no Gráfico 3 que são as grandes empresas que tiveram gastos ambientais, utilizadas como amostra, que possuem os valores mais altos dentre todas as demais com R\$ 14,64 em média.

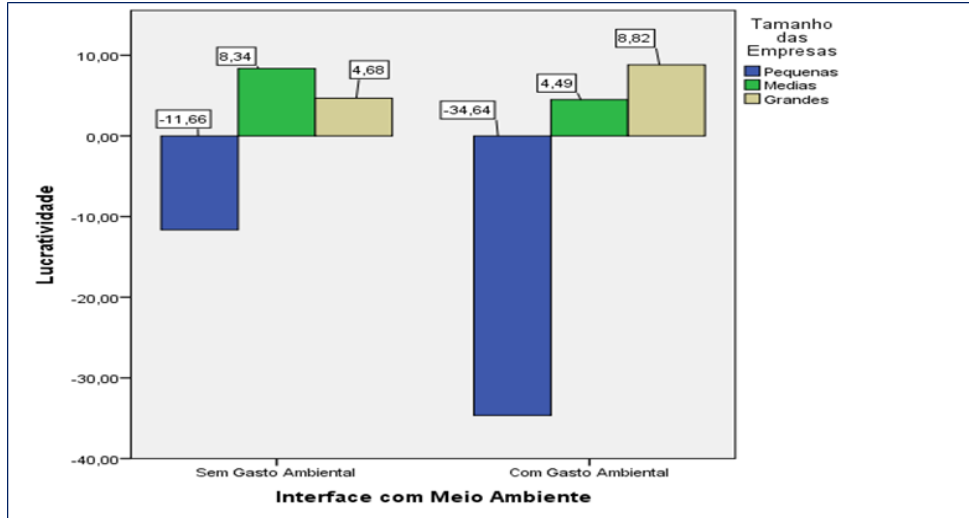
Gráfico 3 – Relação Preço das Ações no Mercado, da Interface com o Meio Ambiente e o Tamanho das Empresas.



Fonte: Elaborado pelos Autores.

Em segundo lugar aparecem as médias empresas e com gastos ambientais, também. Somente as pequenas empresas e sem gasto ambiental é que tiveram maior valorização de suas ações no mercado em relação as que investiram no meio ambiente. Quanto a lucratividade, conforme evidencia o Gráfico 4, as grandes empresas e com gasto ambiental, mais uma vez, aparecem como as que possuem maior lucratividade média no triênio analisado com R\$ 8,82.

Gráfico 4 – Preço das Ações no Mercado, da Interface com o Meio Ambiente e o Tamanho das Empresas.



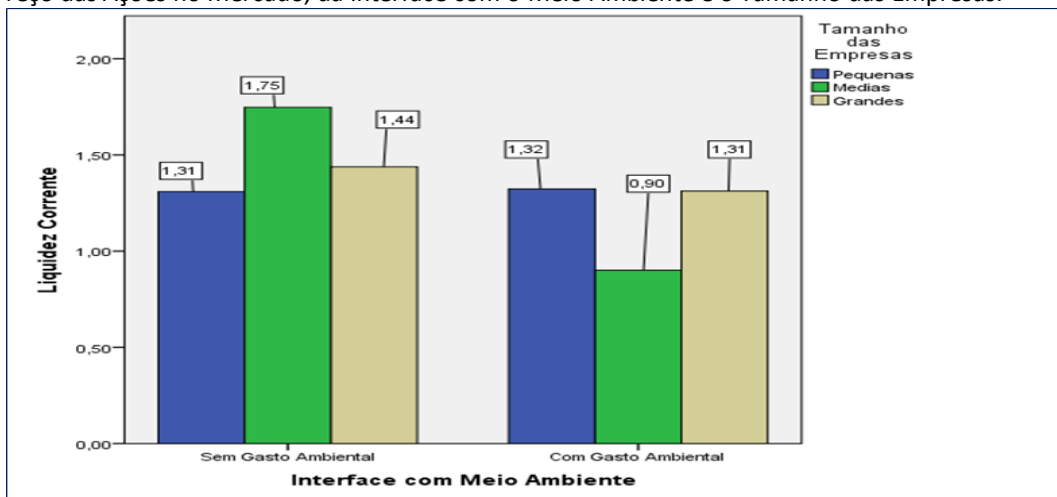
Fonte: Elaborado pelos Autores.

As menores empresas que tiveram gastos com o meio ambiente (Gráfico 4), foram as que tiveram a pior rentabilidade média do triênio. Somente as médias empresas sem gasto ambiental, no período em análise lograram maior êxito em relação as médias empresas que desenvolveram ações voltadas ao meio ambiente.

Levando-se em consideração que a capacidade de pagamento das empresas deriva, também, de sua lucratividade obtida em períodos sucessivos, e saber como as empresas que desenvolvem investimentos no meio ambiente encontram-se em relação às que não desenvolvem, aponta para tomada de decisão baseada no risco.

Dessa forma, as empresas selecionadas como amostra (Gráfico 5), apresentam um grau de liquidez corrente muito próximos. A exceção fica para as médias empresas que não tiveram gastos com o meio ambiente que possuem liquidez corrente de 1,75, contrastando com as médias empresas que tiveram gastos ambientais, cujo grau de liquidez corrente foi de 0,90 (Gráfico 5).

Gráfico 5 – Preço das Ações no Mercado, da Interface com o Meio Ambiente e o Tamanho das Empresas.



Fonte: Elaborado pelos Autores.

Como visto nos Gráficos de 1 a 5, que evidenciam, de alguma forma, uma situação relacional entre as variáveis de desempenho das empresas, sua interface com o meio ambiente e o tamanho das mesmas, permitiu realizar um teste de hipótese para saber se as diferenças de médias existentes entre as empresas por tamanho e os investimentos realizados por elas no meio ambiente é estatisticamente significativa a ponto de influenciar as *proxies* de desempenho Vendas Líquidas, Rentabilidade, Preço das Ações, Lucratividade e Liquidez corrente (Tabela 1).

Tabela 1 - Teste Anova para diferença de médias entre as empresas.

| | | Soma dos Quadrados | gl | Quadrado Médio | F | Sig. |
|----------------------------|--------------|--------------------|----|----------------|--------|------|
| Média Ações_Merc_2015-2017 | Entre Grupos | 234,786 | 2 | 117,393 | 1,777 | ,187 |
| | Nos Grupos | 1916,162 | 29 | 66,075 | | |
| | Total | 2150,948 | 31 | | | |
| Média_Lucrat-2015-2017 | Entre Grupos | 5269,047 | 2 | 2634,523 | 4,469 | ,020 |
| | Nos Grupos | 17093,934 | 29 | 589,446 | | |
| | Total | 22362,980 | 31 | | | |
| Média_Rentab-2015-2017 | Entre Grupos | ,280 | 2 | ,140 | 4,402 | ,021 |
| | Nos Grupos | ,924 | 29 | ,032 | | |
| | Total | 1,204 | 31 | | | |
| Média_Liq_Corr-2015-2017 | Entre Grupos | ,018 | 2 | ,009 | ,012 | ,988 |
| | Nos Grupos | 21,117 | 29 | ,728 | | |
| | Total | 21,134 | 31 | | | |
| Média_Vendas_Liq-2015-2017 | Entre Grupos | 8,851E+14 | 2 | 4,425E+14 | 54,306 | ,000 |
| | Nos Grupos | 2,363E+14 | 29 | 8,149E+12 | | |
| | Total | 1,121E+15 | 31 | | | |

Fonte: Elaborado pelos Autores.

Nessa linha, por meio do teste Anova pode-se determinar que somente para as variáveis de desempenho de Vendas Líquidas, Lucratividade e Rentabilidade é que existe significância estatística com $p_Value < 0,05$ (tabela 1 e 2) para diferença de médias entre porte da empresa, gastos ambientais ou não realizados e seu desempenho. Já as variáveis Preço da Ação no Mercado e Liquidez Corrente não apresentaram significância estatística (Tabela 1 e 2).

Tabela 2 - Teste Anova para diferença de médias entre as empresas.

| Variável Dependente | (i) Tamanho das Empresas | (j) Tamanho das Empresas | Diferença Média (i-j) | Significância |
|----------------------------|--------------------------|--------------------------|-----------------------|---------------|
| Média_lucrat-2015-2017 | Pequenas | Médias | -28,28856 | 0,034 |
| | | Grandes | -28,80586 | 0,034 |
| Média_rentab-2015-2017 | Pequenas | Médias | -0,20249 | 0,040 |
| | | Grandes | -0,21384 | 0,032 |
| Média_vendas_liq-2015-2017 | Grandes | Pequenas | 12120828,7 | 0,000 |
| | | Médias | 10041683,8 | 0,000 |

Fonte: Elaborado pelos Autores.

Os resultados apresentados na amostra evidenciaram que empresas de setores cuja atividade tenha impactos ambientais, como na área de extração, mineração, petroquímica, siderurgia, etc., tendem a realizar maiores investimentos ambientais se comparados aos setores que sofrem menos cobranças por suas atividades principais como de serviço por causarem poucos impactos ambientais.

As empresas analisadas são mais perceptíveis às cobranças de *stakeholders* e da sociedade para que busquem meios de investir na área ambiental, e assim tendem a aumentar a congruência de suas atividades com as expectativas dos mesmos, como foi ressaltado por Silva e Sancovski (2006).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os resultados obtidos na amostra selecionada, em relação ao desempenho empresarial de empresas do setor primário e secundário que investiram volumes em gastos ambientais, mostram que a influência desses investimentos tende a melhorar os seus índices de desempenho, principalmente empresas que impactam diretamente o meio ambiente com suas atividades principais e que a evidênciação de suas ações ambientais, mesmo não sendo por força de lei, é meio de legitimar suas práticas e renovar o contrato social das mesmas com a sociedade e investidores.

As empresas do setor terciário pareceram não serem afetadas por investimentos ambientais, pois alguns setores com gastos ambientais tiveram desempenhos melhores e outros não, ficando equiparados, talvez em função do tamanho das empresas.

Essa tendência de tornar legítima suas práticas, também é evidenciada pelo porte da empresa em função de seu gasto ambiental ou não, cujos resultados dos índices de desempenho empresarial, mostram que houve um melhor desempenho comparado aos que não tiveram nenhum tipo de investimento ambiental.

Vale ressaltar, que alguns setores mesmo não tendo realizado investimentos ambientais, tiveram uma valorização de suas ações no triênio analisado, o motivo que pode ter causado esse fenômeno, não foi estudado pela pesquisa, o que pode ser objeto de pesquisas futuras.

A limitação da pesquisa deu-se por conta do tamanho da amostra de empresas que tiveram *disclosure* ambiental no triênio de 2015 a 2017 analisado, principalmente quando comparadas à população em geral. Como pesquisa futura, deverá utilizar um número maior de empresas a fim de se verificar se os resultados achados nessa pesquisa confirmam tendência.

REFERÊNCIAS

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. Resolução CFC no 1.003, de 19 de agosto de 2004. Aprova a NBC T 15 – Informações de Natureza Social e Ambiental.

COMBS, J. G.; CROOK, T. R.; SHOOK, C. L. The dimension of organizational performance and its implications for strategic management research. In: KETCHEN, D. J. e BERGH, D. D. (Org) Research methodology in strategy and management. San Diego: Elsevier, 2005. p. 259-286.

CUNHA, J.V.A. da; RIBEIRO, M. Divulgação voluntária de informações de natureza social: um estudo nas empresas brasileiras. In: Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, 30., 2006, Salvador. *Anais...* Brasília: Anpad, 2006.

DIAS FILHO, J. M.. Políticas de evidênciação contábil: um estudo do poder preditivo e explicativo da teoria da legitimidade. Anais do Encontro da Associação Nacional de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração–EnANPAD, Rio de Janeiro, RJ, Brasil, v. 31, 2007.

FREITAS, D. P. S.; OLEIRO, W. N. Contabilidade ambiental: A evidênciação nas demonstrações financeiras das empresas listadas na BM&FBOVESPA. 2011.

- FREITAS, J. L. et al. Custo ambiental: uma abordagem sobre o conceito e sua aplicação em uma indústria no processo de microfusão de aço. In: Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC. 2007.
- GASPARETTO, V. O papel da Contabilidade no provimento de Informações para a Avaliação do Desempenho Empresarial. Revista Contemporânea de Contabilidade, v. 1, n. 2, p. 109-122, 2004.
- GASPARINO, M. F.; RIBEIRO, M. S. Análise de relatórios de sustentabilidade, com ênfase na GRI: comparação entre empresas do setor de papel e celulose dos EUA e Brasil. Revista de Gestão Social e Ambiental, v. 1, n. 1, p. 102-115, 2007.
- GIL, Antônio Carlos. Métodos e técnicas de pesquisa social. 6. ed. Editora Atlas SA, 2008.
- HENDRIKSEN, E. S. VAN BREDA, M. F. Teoria da Contabilidade. São Paulo: Atlas, p. 104, 1999.
- Field, J. (2005). *Discovering Statistics Using SPSS* (2 ed.). London: SAGE Publications
- KRAEMER, M. E. P. A norma brasileira de contabilidade técnica n.15 como sistema de informação ambiental e social. In: FÓRUM AMBIENTAL DA ALTA PAULISTA,2.,2006, São Paulo: Anap, 2006.
- MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas. São Paulo: Atlas, 2009. Inf., Londrina, v. 20, n. 1, p. 162-182, 2015.
- MARTINS, M. A. Avaliação de desempenho empresarial como ferramenta para agregar valor ao negócio. ConTexto, v. 6, n. 10, 2006.
- NOSSA, V. Disclosure ambiental: uma análise do conteúdo dos relatórios ambientais de empresas do setor de papel e celulose em nível internacional. 2002. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.
- PINTO, A. *et al.* Alguns métodos estatísticos voltados às unidades de informação. Biblios: Revista electrónica de bibliotecología, archivología y museología, n. 46, p. 1-13, 2012.
- PROCIANOY, J. L.; ANTUNES, M. A. Os efeitos das decisões de investimento das empresas sobre os preços de suas ações no mercado de capitais. Campinas (Brasil): XXV ENANPAD, p. 163-83, 2001.
- RIBEIRO, A. M.; VAN BELLEN, H. M. Evidenciação ambiental: uma comparação do nível de evidenciação entre os relatórios de empresas brasileiras. In: Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, São Paulo. Brasil. 2008.
- SANCOVSCHI, M. et al. Evidenciação social corporativa: estudo de caso da empresa Petróleo Brasileiro SA. Sociedade, Contabilidade e Gestão, v. 1, n. 1, 2010.
- SANTOS, A.O. et al. Contabilidade ambiental: um estudo sobre sua aplicabilidade em empresas brasileiras. Revista Contabilidade & Finanças, v. 12, n. 27, p. 89-99, 2001.
- SOUZA, L. S. K.; MIRANDA, C.C. F. A importância da contabilidade ambiental nas organizações. XV Encontro Latino Americano de Iniciação Científica e XI Encontro Latino Americano de Pós-Graduação – Universidade do Vale do Paraíba, 2011.

VELLANI, C. L.; RIBEIRO, M. S. Sustentabilidade e contabilidade. 2009.

VENKATRAMAN, N.; RAMANUJAM, V. Measurement of business performance in strategy research: a comparison of approaches. *Academy of Management Review*, v. 11, n. 4, p. 801-814, 1986.

ACCOUNTABILITY NA GESTÃO PÚBLICA: ANÁLISE A PARTIR DE PUBLICAÇÕES EM EVENTOS E PERIÓDICOS

Julia Oliveira Silva

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-mail: juliaoliveira567@yahoo.com

Josué de Lima Carvalho

Universidade Federal Rural da Amazônia/UNISA

E-mail: josuecarvalho911@gmail.com

Ticiane Lima dos Santos

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-mail: ticiane.ufra@gmail.com

Ynis Cristine de Santana M. Lino Ferreira

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-mail: yniscristine@gmail.com

Resumo

A gestão pública tem se aprimorado bastante nas últimas décadas, os usuários externos e internos e demais partes interessadas (*stakeholders*) estão a cada dia mais informados e participantes das decisões e do processo de prestação de contas na Administração Pública. Portanto, através da fundamentação, este trabalho tem por objetivo verificar o papel da *accountability* na gestão pública e as relações com ferramentas e entes na busca de prestação de contas na perspectiva de trabalhos publicados em revistas e anais de eventos de grande relevância nos últimos 10 anos (2009-2018). A metodologia aplicada envolve a análise de *corpus textual* no *software* Iramuteq, em forma de nuvem de palavras e análise de similitude. Os resultados expressam que no corpus textual analisado a incidência dos termos *accountability* e público apresentaram as maiores frequências, possuindo relação mediana e fraca com termos que remetem ao controle interno, e em uma nova perspectiva da gestão pública.

Palavras-chave; *Accountability*. Gestão Pública. Controle Interno.

1. INTRODUÇÃO

A gestão pública tem se aprimorado bastante nas últimas décadas, os usuários externos e internos e demais partes interessadas (*stakeholders*) estão a cada dia mais informados e participantes das decisões e do processo de prestação de contas na administração pública, em todas as esferas governamentais, seja nos municípios, nas unidades federativas ou na união. Tendo em vista o pressuposto, Rodrigues e Cougo (2016) afirmam que a aplicação dos recursos públicos na

administração pública está intimamente ligada ao questionamento decorrente da execução eficiente e da transparência da prestação de contas – *accountability*.

Para que o processo de *Accountability* possa corresponder às demandas dos *stakeholders* na busca da informação fidedigna e tempestiva, se faz necessário a utilização de ferramentas de controle interno, por parte dos entes que compõem a administração pública. Ademais, as ferramentas, o poder executivo, legislativo e judiciário estão correlacionados, disponibilizando à sociedade, confiabilidade na prestação de contas – *accountability* (RODRIGUES; COUGO, 2016). A figura de entes e ferramentas de prestação de contas vem desenvolvendo um papel cada vez mais importante na sociedade, como os tribunais de contas e o portal da transparência.

Diante do exposto, surge um grande desafio na atuação profissional para os administradores e contadores públicos, para Bernardoni e Cruz (2010), a compreensão geral das bases legais do orçamento sob a perspectiva da prática da administração pública é de extrema importância para o pleno entendimento das limitações empíricas das ferramentas do orçamento (Plano Diretor, Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual).

A transparência está intimamente ligada às finanças públicas, tendo em vista que elas refletem o que ocorre dentro da gestão pública, as finanças públicas são espelhos das decisões políticas e administrativas. Conforme o Manual do Tesouro Nacional (2012), a informação de custos no setor público, ao materializar o processo de *accountability*, melhora a transparência, pois possibilita que o conjunto da sociedade entenda com maior clareza a utilização dos recursos públicos

Portanto, através da fundamentação, este trabalho tem por objetivo verificar o papel da *accountability* na gestão pública e as relações com ferramentas e entes na busca de prestação de contas, na perspectiva de trabalhos publicados em revistas e anais de eventos de grande relevância nos últimos 10 anos, tendo por questão problema: *Qual a perspectiva sobre Accountability relacionada a gestão pública em publicações de periódicos e eventos no período de 2009 a 2018?*

Para a realização da pesquisa, os dados foram coletados em anais de eventos como o SEMEAD, em periódicos de relevância acadêmica, e em de buscas em ferramentas como *Google Scholar*, *Scielo* e *Spell*. Através da análise de resultados, diversos termos surgem em conjunto com as palavras “*accountability*” e “público”, revelando que na visão de diversos autores, a gestão pública se relaciona com conceitos fundamentados do controle interno, e ferramentas de apoio a gestão, o que pode ser constatado nos diversos focos que a administração pública tem seguido em todas as suas esferas.

O trabalho é dividido em fundamentação teórica, onde conceitos de *accountability* e controle interno são fundamentados, após, a metodologia é subdividida em todas as fases da pesquisa no intuito da clara compreensão do processo. Por fim, os resultados e discussões se unem com as considerações finais na finalidade de expressar como o banco de dados, que é o universo dessa pesquisa, se comportou em testes textuais estatísticos.

2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 Accountability

A *accountability* surge vinculada à noção de controle externo. Segundo Pessanha (2007) o conceito foi inicialmente desenvolvido por pensadores como Locke no fim do século XVII e Montesquieu no século XVIII. Entretanto, o termo começou a nascer no fim da Idade Média na Inglaterra, mais adiante na França e Espanha, na qual segundo os estudos de Pessanha ouvia-se uma concepção de Corte de Contas. De acordo com Lima (2008) o controle externo é uma gestão executada por um poder ou órgão sobre o gerenciamento de outros, ou seja, origina-se dos primeiros procedimentos de limitação do poder do governante.

Além disso, Montesquieu (1985) afirma que para proteger a liberdade política deve-se construir um equilíbrio, isto é, utilizando um sistema de freios e contrapesos, que futuramente os americanos denominariam de *checks and balances*, fundamentados nas ideias de Montesquieu de que o próprio poder é utilizado para evitar ou combater o abuso de poder.

Posterior a isso, tendo como base novas ideias de controle externo presentes nas constituições modernas, houve a necessidade do surgimento do Estado Moderno, na qual o sistema desenvolvido por Montesquieu realizado nos três poderes: Legislativo, Executivo e Judiciário, a qual são limitados a autoridade e abuso de poder com todos se auto supervisionando. Além disso, essa distribuição de superioridade é a base do constitucionalismo (PESSANHA, 2009).

Tendo em vista que a noção do controle do outro está relacionada ao controle externo (PESSANHA, 2007). Esse conceito ocasionou todo o constitucionalismo liberal no século XIX e XX, originando no desenvolvimento de novos conceitos como prestação de contas, ou transparência, ou *accountability*. Vale ressaltar que diante da origem do conceito de controle externo encontra-se a interpretação nas primeiras formas de limitação do poder do administrador e a partir dessa percepção origina a contemporânea *accountability* (MORAIS; TEIXEIRA, 2016).

Entretanto, não há um entendimento entre os autores e alguns órgãos internacionais sobre o significado de *accountability*, pois apresentam diferentes abordagens. De acordo com o *International Federation of Accountants* - IFAC (2001) é um procedimento pelo qual a entidade da esfera pública e os indivíduos que nela estão inseridos são os encarregados por decisões e ações, além disso como serão administrados os recursos públicos, e principalmente todos os fatos relacionados ao desempenho e resultados.

Acerca do conceito genérico de *accountability* pode-se analisar que a ideia está relacionada ao gestor, ou seja, deve ter o comprometimento em demonstrar os resultados alcançados em relação aos recursos adquiridos (SIU, 2011).

Além disso, o *accountability* pode ser analisada com dois enfoques, ou seja, de maneira direcional. Primeiramente da maneira horizontal na qual as contas são apresentadas de uma entidade para outra, ambas autônomas, por motivos de vínculo de objeto. E segundo do modo vertical, não possui uma subordinação hierárquica, mas uma responsabilidade em relação a quem recebe os recursos (O'DONNELL, 1998).

2.1.1 Accountability no Brasil

No Brasil, para o termo *accountability* não há um conceito específico, apenas a expressão “prestação de contas”. Ademais, no artigo 1º, parágrafo único, a Constituição Federal (BRASIL, 2019) determina ao administrador público a representação dos interesses de toda sociedade, visto que todo poder se origina do povo em nome dele será executado. Tendo que sempre estar pautado no fiel cumprimento do ordenamento jurídico, ideia que já havia sendo discutida precedente a própria *accountability*.

De acordo com Lenza e Moraes (2011) exclusivamente nos Art. 34 e 35, a Carta Magna apresenta a *accountability* como um princípio constitucional, logo uma norma jurídica de observação obrigatória a todas as entidades federativas. Por fim, a *accountability* desempenha um papel positivo na redução de corrupções executadas no setor público e mostram um papel positivo nessas entidades com o intuito de aumentar a transparência governamental acerca da gestão recursos públicos. *Accountability* representa fortes ligações na literatura com transparência e controle de recursos públicos, desse modo, no próximo tópico será apresentada uma relação entre controle interno e o seu papel na administração pública.

2.2 Controle Interno na Administração Pública

O controle está intimamente ligado a atividade humana, desde os primórdios da sociedade o ser humano possui atividades de controle, sejam de bens e patrimônios, ou de situações/problemas. Na visão de Novo (2018) Controlar significa fiscalizar pessoas, físicas e jurídicas, evitando que a objetivada entidade se desvie das finalidades para as quais foi instituída na sociedade. Demais autores discorrem sobre o tema, TCE-RS (2016) expressa que o planejamento e a execução da gestão pública são atos vinculados à lei (em sentido geral), praticados por agentes públicos, muitos deles investidos pela via do mandato eletivo. E a esta execução é chamado de controle.

O controle interno então representa uma ferramenta de controle e execução de atividades que estão fortemente vinculadas a transparência e a prestação de informações fidedignas para os usuários da informação, sejam eles internos ou externos. Podendo ser aplicado em todas as esferas da administração pública, ainda na visão de TCE-RS (2016, p.2):

O controle interno encontra-se previsto nos artigos 70 e 74 da Constituição e, para os municípios, especificamente, no artigo 31, fundamentalmente. O fortalecimento do controle interno, no entanto, se deu com o advento da Lei Complementar Federal 101/2000, Lei de Responsabilidade Fiscal. Referida legislação, ao passo que trouxe uma série de impositivos aos administradores públicos, exigindo uma ação planejada e transparente, criou para o controle interno a obrigação de fiscalizar o cumprimento de suas disposições, dando a este maior importância e relevância dentro das instituições públicas.

Sendo assim, esta visão expressa o vínculo cada vez maior entre a administração pública, que a partir da constituição de 1988 começou a ter maior representatividade nas ações dos gestores e operadores da administração pública direta. Lima (2012) explana um histórico sobre o controle interno no Brasil, onde o autor afirma que desde a época da colonização brasileira, quando a coroa portuguesa exercia o domínio sobre quase todas as ações do Estado determinado pela monarquia, o controle sobre a utilização dos recursos públicos era uma preocupação. Silva (2004, p. 208) registra que desde 1922 existe no Brasil a preocupação com o controle no setor público. Naquela época o controle interno atuava examinando e validando as informações sob os aspectos da legalidade e da formalidade.

Portanto, através da análise dos autores propostos é perceptível o papel fundamental que o controle interno exerceu e exerce em atividades organizacionais e na administração pública, seu vínculo é inegável e a sua implementação pode ser realizada em todas as esferas públicas. Para o próximo tópico deste trabalho a metodologia será discorrida em suas divisões de métodos.

3. METODOLOGIA

3.1 Abordagem da Pesquisa

A pesquisa realizada caracteriza-se como bibliográfica, pois utilizar-se-á de livros, artigos, anais de congressos, entre outros, para o seu embasamento. Severino (2014, p.122) afirma que “a pesquisa bibliográfica é aquela que pode ser realizada baseada em transcrições disponíveis em trabalhos anteriores, a partir de documentos que estão impressos, como livros, artigos, teses, entre outros”. Portanto, tem a finalidade de procurar embasamento científico, para auxiliar e elevar o nível de conhecimento do pesquisador para desenvolver melhor o tema pesquisado.

Também é caracterizada como uma pesquisa descritiva, pois busca descrever os fatos. Gil (2014) diz que “as pesquisas desse tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população, fenômeno ou relações entre variáveis”.

Por fim é classificada como uma pesquisa qualitativa, definida como um tipo de investigação voltada para os aspectos qualitativos de uma determinada questão. Considera a parte subjetiva do problema. Segundo Gil (2014), a abordagem de cunho qualitativo trabalha os dados buscando seu significado, tendo como base a percepção do fenômeno dentro do seu contexto. Para Gil (2014), o uso dessa abordagem propicia o aprofundamento da investigação das questões relacionadas ao fenômeno em estudo e das suas relações, mediante a máxima valorização do contato direto com a situação estudada.

3.2 Instrumento de Coleta de Dados

Os dados que compõem essa pesquisa foram coletados bibliograficamente inicialmente em artigos científicos, comunicações, trabalhos publicados em anais de congresso entre outros que tratam sobre administração pública, *accountability*, participação de *stakeholders*, e entes participativos, no período de 2009 a 2018. Após pesquisa se identificou dez trabalhos que continham a temática desejada, e estes representam a fonte de dados da pesquisa.

3.3 Metodologia de Análise dos Resultados

Dentro dos dez trabalhos selecionados foram retirados os seus respectivos resumos, os dez resumos foram transformados em um *corpus textual*. A análise textual é um tipo específico de análise de dados, na qual trata-se o material transcrito, ou seja, de textos (NASCIMENTO-SCHULZE; CAMARGO, 2000).

Para Camargo e Justo (2013, p.2),

O corpus é construído pelo pesquisador. É o conjunto texto que se pretende analisar. Por exemplo, numa pesquisa documental se um pesquisador decide analisar os 3 artigos que saíram na sessão de saúde de um jornal, em um determinado período temporal, o corpus seria o conjunto destes artigos.

Portanto, o corpus textual foi formado pela junção dos dez resumos de trabalhos e artigos pesquisados que através do Iramuteq foram analisados em duas formas distintas: a análise de nuvem de palavras e a análise de similitude. Os próximos tópicos descreveram com maior detalhes as especificidades dos modelos acima propostos.

3.3.1 Nuvem de Palavras

O método de nuvem de palavras representa para Camargo e Justo (2013) uma forma de agrupar as palavras, organizando-as graficamente em função da sua frequência. Na visão dos autores, representa uma análise lexical mais simples, porém graficamente interessante. Sendo assim, no intuito de relacionar os termos com maior frequência nos resumos e as diversas abordagens dos autores a nuvem de palavras foi o primeiro método de análise.

3.3.2 Análise de Similitude

Posteriormente a construção da nuvem de palavras, os resumos dos artigos foram analisados no modo similitude do *software* de análise estatística textual Iramuteq que é vinculado ao Software estatístico R, a análise de similitude, permite ao pesquisador entender como as palavras de um determinado conjunto textual se relacionam em grupos e divisões de grupos. Nas palavras de Melo (2017), a análise de similitude permite mostrar em um gráfico as palavras que apresentam uma ligação no corpo textual, a partir dessa análise é possível inferir a estrutura de construção do texto e temas de relativa importância.

Esse tipo de análise baseia-se na teoria dos grafos proposta por Marchand e Ratinaud (2012) e é utilizada frequentemente por pesquisadores das representações sociais (cognição social). Possibilita identificar as coocorrências entre as palavras e seu resultado traz indicações da conexidade entre as palavras, auxiliando na identificação da estrutura da representação.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1 Caracterização dos Dados

Como já expresso na metodologia deste trabalho a pesquisa possui cunho qualitativo, tendo por instrumento de análise o *software* de análise textual Iramuteq, que é um *software* interligado a plataforma R. O corpus textual analisado foi composto por dez resumos de artigos publicados dentre os anos de 2009 e 2018, tendo em seu texto temas relacionados a aplicação, desafio e entes participativos da *accountability* na gestão pública. No Quadro 1 se encontra a relação dos dez trabalhos com seus referidos autores, título do trabalho e ano de publicação.

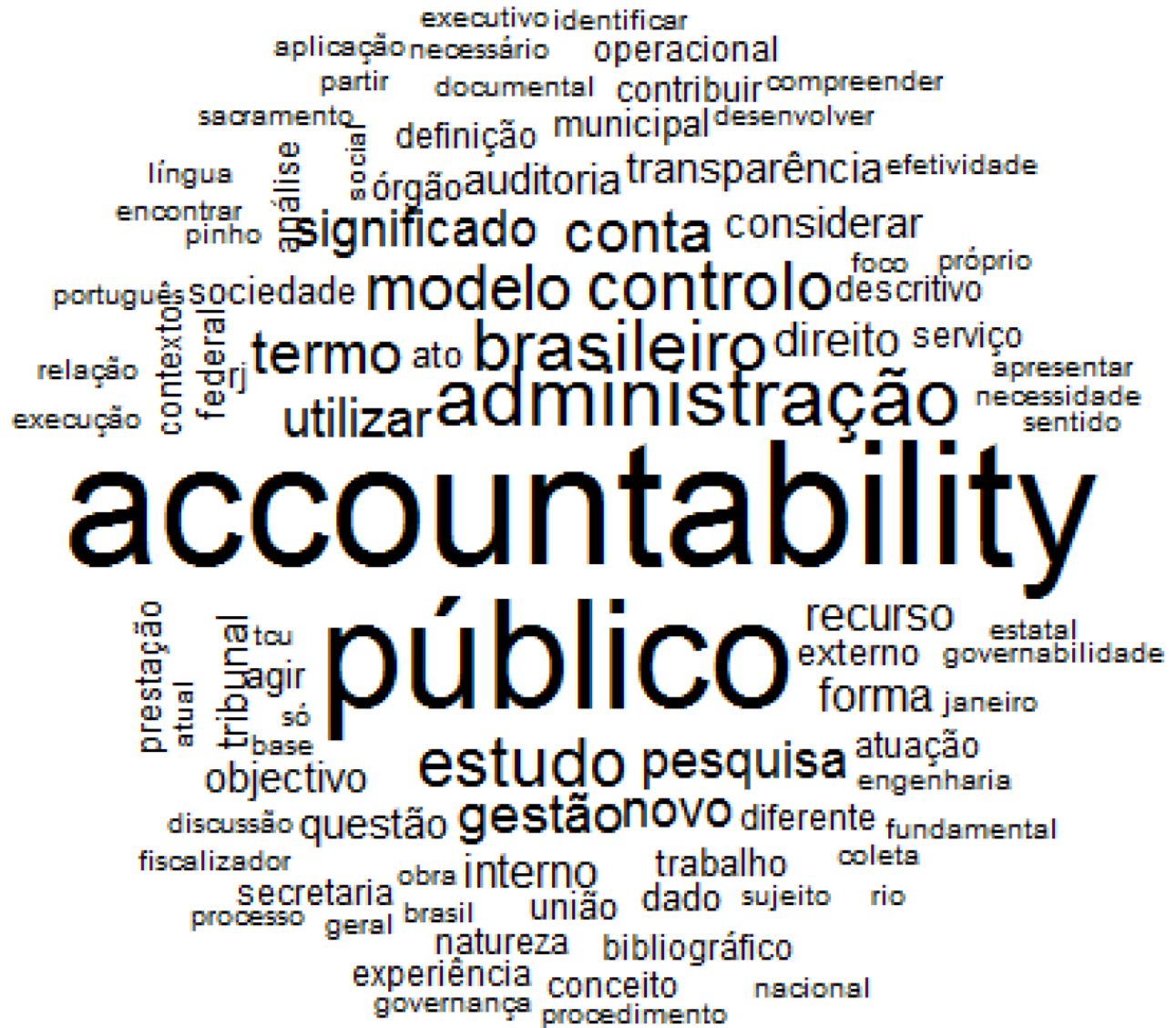
Quadro 1: Trabalhos que compõem o corpus textual.

| Autores | Título | Ano de publicação |
|------------------------------|---|-------------------|
| Rodrigues e Cougo | Accountability na administração pública: Enfoque na gestão financeira das obras públicas na secretaria municipal da fazenda de Bagé | 2016 |
| Morais e Teixeira | Interfaces da accountability na administração pública brasileira: análise de uma experiência da auditoria geral do estado do Rio de Janeiro | 2016 |
| Buta e Schurgelies | Accountability nos atos da administração pública federal | 2017 |
| Buta, Teixeira e Schurgelies | Accountability nos atos da administração pública federal brasileira | 2018 |
| Rocha | Accountability na administração pública: a atuação dos tribunais de contas. | 2009 |
| Graciliano <i>et al.</i> | Accountability na administração pública federal: contribuição das auditorias operacionais do TCU | 2009 |
| Rocha | Accountability na administração pública: modelos teóricos e abordagens | 2011 |
| Ribczuk e Nascimento | Governança, governabilidade, accountability e gestão pública: critérios de conceituação e aferição de requisitos de legitimidade | 2015 |
| Lima | Controle interno na administração pública: o controle interno na administração pública como um instrumento de accountability | 2012 |

Fonte: Elaborado pelos autores.

O Iramuteq possui diversos métodos de análise que se aplicam aos mais diversos “corpus textuais” e a necessidade do pesquisador, de acordo com Camargo e Justo (2013), dentre esses métodos, a nuvem de palavras é um tipo de análise que organiza os termos graficamente em função da sua frequência. A Figura 1 demonstra o corpus textual em forma de nuvem de palavras.

Figura 1: Nuvem de palavras realizada sobre o corpus textual.



Fonte: Elaborado pelos autores, com software Iramuteq.

Analisando a nuvem textual, o termo *Accountability* foi o mais frequente nos artigos e trabalhos analisados, seguido pelos termos “público”, “gestão”, “controle”, “modelo”, “brasileiro”, dentre outros. Apesar da frequência não ter sido tão elevada como as demais, os termos “interno” e “auditoria” tiveram frequência relativa, demonstrando que o número de trabalhos que tratam sobre a figura do controle interno na Administração Pública está mais frequente o que concorda com os princípios relacionados a *Accountability* de prestação de contas e transparência. Termos como “prestação”, “tribunal” e “novo” demonstraram certa frequência o que pode significar a perspectiva de pesquisadores e profissionais que atuam na gestão pública e acreditam em uma renovação sistemática do sistema público.

de espessura, a linha de espessura mediana representa uma ligação parcial entre os termos, e a linha de espessura grossa representa uma ligação entre os termos analisados.

Assim como na nuvem de palavras, os termos *accountability* e público demonstram a maior frequência dentre as palavras, portanto através desses termos os demais são ligados e correlacionados em coocorrências. Outro fato interessante, é que os termos supracitados apresentam uma ligação forte, o que atende o objetivo deste trabalho, pois dentre as produções acadêmicas selecionadas todas tiveram os temas relacionados. Ademais o termo público teve ligação com termos como “controle”, “administração” e “gestão”, essas coocorrências demonstram que mesmo que parcialmente os autores dos trabalhos analisados objetivaram tratar fatos relacionados ao Controle Interno e a sua relação com a Administração Pública.

Por sua vez, o termo *accountability*, demonstrou relação com termos como: “brasileiro”, “novo”, “governabilidade”, “estudo”, “modelo”, “auditoria”, dentre outros. Apesar da ligação com os termos “novo”, “governabilidade” e “auditoria” serem com uma relação não muito forte, pode se supor que na visão dos autores estudados *accountability* tem significado um novo paradigma para a gestão pública, onde figuras relacionadas a modelos e auditoria se reúnem a governabilidade, proporcionando modelos novos de gestão, e cada vez mais ampliando as ferramentas de transparência ligada aos recursos públicos. Concluindo a análise dos resultados, as considerações finais contêm informações importantes relacionadas ao conhecimento obtido na pesquisa realizada neste trabalho.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo cumpre seu objetivo no intuito de investigar os trabalhos relacionados a *accountability* na administração pública através de uma análise estruturada e correlacionada nas formas de nuvem de palavras e coocorrências em similitude. O corpus textual em si apresentou em sua maioria ligações de nível três que representam ligação fraca entre os termos, tal fato pode ser explicado dada a quantidade de texto não ser elevada, desse modo, sugere-se que em trabalhos futuros se faça uma ampliação do banco de dados, para que assim se possa ter uma fonte com maior segurança para se fundamentar afirmações,

Dentre os trabalhos estudados foi perceptível uma ligação dentre os temas o que permitiu gerar algumas afirmações como a ligação que os autores fazem a respeito dos termos *accountability* e pública, os termos que estavam ligados a estes dois principais relacionaram mesmo que de maneira parcial com princípios do controle interno, como controle e auditoria.

O termo *accountability* também apresentou ligação com modelo e novo, o que na visão dos autores pode representar *accountability* como novo modelo de fazer administração pública, o que sem dúvida possui relevância, seja na academia, seja no ambiente profissional, seja na sociedade, o termo *accountability* tem se feito cada dia mais presente, o que demonstra a preocupação dos *stakeholders* cada vez maior com a transparência na administração pública. Através dos resultados que esta pesquisa produziu espera-se ainda que produzam material de fundamentação teórico e metodológica na elaboração de pesquisas relacionadas, fomentando assim, a pesquisa sobre estratégias e ferramentas de apoio a gestão pública.

REFERÊNCIAS

BERNARDONI, D. L.; CRUZ, J. A. W. Planejamento e orçamento na administração pública, 2. ed. rev., atual. e ampl. - Curitiba: Ibpx, 2010.

BRASIL, Constituição (1998). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1998. Presidência da República. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constiuição/Constiuição.htm >. Acesso em: 12 agosto. 2019

BUTA, B. O.; SCHURGELIES, V. Accountability nos atos da administração pública federal. *In*: SEMEAD, XX., 2017, FEA USP. Anais do SEMEAD [...]. São Paulo: FEA USP, 2017. p. 1-17.

BUTA, B. O.; TEIXEIRA, M. A. C.; SCHURGELIES, V. Accountability nos atos da administração pública federal brasileira. PRETEXTO, [S. l.], ano 4, v. 19, n. 4, ed. 4, p. 46-62, 2018. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.21714/pretexto.v19i4.5715>. Acesso em: 29 jul. 2019.

CAMARGO, B.V.; JUSTO, A. M. Tutorial para uso do software de análise textual IRAMUTEQ. 01. ed. rev. Florianópolis/SC: Laboratório de Psicologia Social da Comunicação e Cognição – LACCOS/UFSC, 2016. 18 p. v. 02. Disponível em: <http://www.iramuteq.org/documentation/fichiers/tutoriel-en-portugais>. Acesso em: 5 ago. 2019.

GIL, A. C. Métodos e técnicas de pesquisa social. São Paulo: ed. Atlas, 2014.

GRACILIANO, E. A. *et al.* Accountability na Administração Pública Federal: Contribuição das Auditorias Operacionais do TCU. Pensar Contábil: CRCRJ Conselho Regional de Contabilidade do RJ, Rio de Janeiro, ano 10, v. 12, n. 47, ed. 47, p. 43-51, 2009.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). Governance in the Public Sector: a governing body perspective. New York: IFAC, August 2001. (Study, n. 13).

LENZA, P. Direito constitucional esquematizado. 15.ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

LIMA, L. H. Controle externo: teoria, legislação, jurisprudência e mais de 450 questões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

_____. Controle externo: a função esquecida do Legislativo no Brasil. *In*: SCHWARTZMAN et al. (Orgs.) O sociólogo e as políticas públicas. Rio de Janeiro: FGV, 2009, p.243-258.

LIMA, L. C. M. Controle interno na administração pública: o controle interno na administração pública como um Instrumento de *accountability*. Orientador: Marcos Cesar de Farias Mognatti. 2012. 72 f. Trabalho de conclusão de curso (Especialista em Orçamento Público) - Instituto Serzedello Corrêa do Tribunal de Contas da União, [S. l.], 2012.

MARCHAND, P.; RATINAUD, P. *L'analyse de similitude appliqué aux corpus textuelles: les primaires socialistes pour l'élection présidentielle française. Em: Actes des 11eme Journées internationales d'Analyse statistique des Données Textuelles. JADT 2012. (687–699).*

MELO, C. IRAMUTEQ - Análise de similitude. [S. l.]: LEPP-Saúde, 2017. Disponível em: <https://www.youtube.com/watch?v=F47NgaAbipl>. Acesso em: 29 maio 2019.

MONTESQUIEU, C. L. Do espírito das leis. São Paulo: Abril Cultural, 1985

- MORAES, A. Direito constitucional. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- MORAIS, L. S.; TEIXEIRA, M. G. C. Interfaces da Accountability na Administração pública Brasileira: Análise de uma experiência na auditoria geral do Estado do Rio de Janeiro. REAd, Porto Alegre, nº 1, p. 77-105, Jan/Abril. 2016
- NASCIMENTO-SCHULZE, C. M.; CAMARGO, B. V. Psicologia social, representações sociais e métodos. Temas de psicologia. Ribeirão Preto, 8 (3), 287-299, 2000.
- NOVO, B. N. Controle Interno na Administração pública. [S. l.]: JUS.BR, 2018. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/70071/controle-interno-na-administracao-publica>. Acesso em: 19 ago. 2019.
- O'DONNELL, G. *Accountability* horizontal e novas poliarquias. São Paulo: Lua Nova, 1998.
- PESSANHA, C. Accountability e Controle Externo no Brasil e Argentina. In: Direitos e Cidadania - Justiça, Poder e Mídia, CASTRO, A. G. (Coord.), Rio de Janeiro: FGV, 2007, p. 139-167.
- RIBCZUK, P.; NASCIMENTO, A. R. Governança, governabilidade, accountability e gestão pública: critérios de conceituação e aferição de requisitos de legitimidade. Revista Direito Mackenzie, Goiânia/GO, ano 2, v. 9, n. 2, ed. 2, p. 218-237, 2015.
- ROCHA, A. C. Accountability na Administração Pública: Modelos Teóricos e Abordagens. Contabilidade, Gestão e Governança: CGG, Brasília, ano 11, v. 14, n. 2, ed. 2, p. 82-97, 2011. Disponível em: <https://www.revistacgg.org/contabil/issue/view/43>. Acesso em: 12 ago. 2019.
- ROCHA, A. C. Accountability na Administração Pública: a Atuação dos Tribunais de Contas. In: XXXIII ENANPAD, 33º., 2009, São Paulo/SP. Anais XXXIII EnANPAD [...]. [S. l.]: ANPAD, 2009. p. 1-16.
- RODRIGUES, D. M.; COUGO, R. L. ACCOUNTABILITY NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA: ENFOQUE NA GESTÃO FINANCEIRA DAS OBRAS PÚBLICAS NA SECRETARIA MUNICIPAL DA FAZENDA DE BAGÉ. Revista do CCEI: URCAMP, [S. l.], v. 20, n. 35, ed. 53, 2016.
- SEVERINO, A. J. Metodologia do trabalho científico. São Paulo. Ed. rev. e atual: Cortez, 2007.
- SIU, M. C. K. *Accountability* no Setor Público: uma reflexão sobre a transparência governamental no combate a corrupção. Tribunal de Contas da União, São Paulo, p. 78 – 87, Set/Dez. 2011.
- TESOURO NACIONAL, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª edição, Brasília, 2012.
- SILVA, A. A.C. e. O tribunal de contas da união na história do Brasil: evolução histórica, política e administrativa (1890-1998). Prêmio Serzedello Corrêa 1998. Disponível em: . Acesso em 22.6.2019.
- TESOURO NACIONAL, Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, 5ª edição, Brasília, 2012.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO (Rio Grande do Sul). TCE-RS. Nota técnica. Nota técnica Controle Interno, Porto Alegre, ano 2016, p. 01-20, 2016. Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br>

MICROS E PEQUENAS EMPRESAS: UM RESGATE DE PRODUÇÕES CIENTÍFICAS

Anderson Roberto Pires e Silva

Universidade Federal do Pará

E-mail: andersonpires@hotmail.com

Zana Andreia Cortes Barros

Universidade Federal do Pará

E-mail: zana.andreia@hotmail.com

Tadeu Junior de Castro Gonçalves

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

E-mail: tadeujunior@ufrn.edu.br

RESUMO

A partir das contribuições que as micros e pequenas empresas (MPEs) desenvolvem na economia brasileira, seja no percentual no PIB ou na geração de empregos, somada à importância que a produção científica exerce para o desenvolvimento econômico de qualquer setor, o presente estudo objetivou analisar o perfil das pesquisas científicas sobre as micros e pequenas empresas, durante o período de 2001 a 2018, de dois dos principais congressos brasileiros na área contábil: o Congresso USP de Controladoria e Contabilidade e o Congresso da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT). Fez-se uso de análises bibliométrica e de conteúdo dos artigos com uma abordagem qualitativa e quantitativa. Os resultados evidenciam que apesar da relevância que as empresas exercem na economia, as pesquisas com esta temática ainda se apresentam num quantitativo reduzido, com destaque aos trabalhos de conclusão de curso. A dificuldade de acesso aos dados nessa área, é apontada como um dos principais empecilhos para o desenvolvimento de pesquisas em nível de mestrado e doutorado. A partir da análise de conteúdo foi possível evidenciar que a maioria das pesquisas foca na gestão das micro e pequenas empresas e nas possíveis formas de evitar que seu ciclo de vida seja curto. Espera-se que esses resultados contribuam para uma reflexão da comunidade acadêmica, pois as MPEs precisam dos resultados das pesquisas de forma a encontrar alternativas que possam contribuir com a sustentabilidade sob o aspecto econômico e financeiro.

Palavras-chave: Micro e Pequenas Empresas. Artigos. Gestão. Ciclo de vida.

1. INTRODUÇÃO

As Micros e Pequenas Empresas (MPEs) vêm adquirindo, ao longo dos últimos 30 anos, uma importância crescente no país, sendo inquestionável o seu papel socioeconômico desempenhado (SEBRAE, 2014). Essa importância pode ser ratificada pela relevante contribuição na construção do Produto Interno Bruto (PIB) nacional, pela significativa absorção de mão-de-obra geralmente a baixo custo, pelo apoio estratégico aos grandes empreendimentos no fornecimento de materiais, mão-de-obra ou serviços gerais, assim como pela contribuição estratégica no comércio exterior, a partir da diversificação na pauta de exportações e tornando a economia menos suscetível às variações que ocorrem na conjuntura comercial mundial, além disso, gera uma classe empresarial genuinamente nacional (LAKATOS, 1997; SANTOS; ALVES; ALMEIDA, 2007).

No Brasil, segundo dados do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE, 2020), o universo das MPEs representa 8,9 milhões de estabelecimentos industriais, comerciais e prestadores de serviço, os quais respondem por 27% do Produto Interno Bruto (PIB), e geram 52% dos empregos com carteira assinada. Nesse mesmo contexto, foi possível observar que no primeiro semestre de 2015, a participação das Micro e Pequenas Empresas (MPE) nas compras públicas representaram um total de R\$ 10,78 bilhões. Ressaltando que este valor representa 37,2% do total de R\$ 28,9 bilhões gastos pelo governo federal este ano. Neste mesmo período, as MPE participaram de 31.520 processos licitatórios do governo federal sendo que a maioria das aquisições (59,11%) foi representada pela compra de bens (CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS, 2015).

No contexto internacional, o Brasil contabilizou, em 2018, 12.163 Micro e Pequenas Empresas (MPE) exportadoras, sendo 5.360 Microempresas (ME) e 6.803 Empresas de Pequeno Porte (EPP). O valor total exportado pelas MPE atingiu US\$ 1,97 bilhão em 2018, o que significou queda de 1,6% em relação ao ano anterior. Apesar de negativo, esse desempenho foi muito melhor do que o observado nas exportações totais do país, que experimentaram retração de 15,1% (SEBRAE, 2017). Desta forma, a participação das MPE nas exportações totais brasileiras cresceu de 0,89% (2014) para 1,03% (2015), voltando a superar o patamar de 1% pela primeira vez, desde 2009 (FONSECA, 2016).

Santos (2017) relata que mesmo as pesquisas evidenciando o crescimento do número de micro e pequenos empreendimentos constituídos no Brasil e que são assessorados por entidades como o SEBRAE, esses empreendimentos geralmente enfrentam desafios que colocam em risco sua “saúde” financeira. E, tais desafios precisam ser diagnosticados de forma tempestiva para poder ser identificadas possíveis soluções, caso contrário, esses empreendimentos podem fechar suas portas de forma precoce e assim aumentar a taxa brasileira de mortalidade das micro e pequenos empreendimentos nos primeiros anos de vida.

Apesar dos indicadores positivos, o índice de mortalidade dos empreendimentos brasileiros é alto, 22% das empresas encerram suas atividades com até dois anos de funcionamento. Se consideradas as empresas com até quatro anos de existência, os índices sobem para 59,9% (BEDÊ, 2016).

Para Maximiano (2011) dentre as principais razões de mortalidade das micro e pequenas empresas nos primeiros anos de existência, estão as questões burocráticas, as elevadas cargas tributárias e a falta de financiamento. Dornelas (2005) comenta que as principais causas para o não sucesso das micro e pequenas empresas está na falta de planejamento, gestão, políticas de apoio insuficientes, situação econômica, fatores pessoais e outros.

Diante do exposto, Santos, Alves e Almeida (2007) dizem que apesar da grande importância que às micro e pequenas empresas têm, nota-se um interesse ainda pequeno no sentido de conhecer, analisar e propor alternativas para esse segmento empresarial.

Partindo do cenário, somado à perspectiva de que também é função da academia desenvolver estudos que objetivem dá alternativas para essas entidades, a presente pesquisa se norteia pela seguinte questão de pesquisa: *Qual perfil das pesquisas científicas sobre as MPE durante o período de 2001 a 2018?*

Assim, o objetivo da presente pesquisa configurou-se em conhecer o perfil das pesquisas brasileiras na área contábil que tiveram as micro e pequenas empresas como objeto de estudo. Os artigos investigados foram publicados nos anos de 2001 a 2018 em dois congressos da área contábil de grande relevância, o Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade/*USP International Conference in Accounting* e Congresso ANPCONT (Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis).

Para atingir o objetivo, fez-se uso de análise bibliométrica, que é uma técnica quantitativa e estatística que mensura índices de produção e disseminação do conhecimento, de forma a acompanhar o desenvolvimento de diversas áreas científicas e padrões de autoria, publicação e uso dos resultados de investigação (ARAÚJO, 2006).

No caso específico da produção científica na área contábil, Theóphilo e Ludícibus (2005) e Martins (2014) sinalizam o crescimento nos últimos anos, do quantitativo de trabalhos publicados em periódicos ou mesmo em anais de congressos, o que pode ser também evidenciado pelo aumento de mestres e doutores na área de ciências contábeis.

A relevância que as MPE representam para a economia brasileira associado ao objetivo de conhecer e entender a atenção que os pesquisadores da área contábil têm dado a esta temática, justificam a realização da presente pesquisa. De posse dos resultados espera-se contribuir com o desenvolvimento das MPE, pois se acredita que muitos dos problemas enfrentados por essas empresas, podem ter nas pesquisas as respostas para resolver tais dificuldades a curto, médio ou longo prazo. Com os resultados, espera-se também conhecer as dificuldades enfrentadas pelos pesquisadores para desenvolver estudos tendo como base as MPE e pensar soluções para tais problemas.

Assim, acredita-se que este tipo de análise, aqui proposta, pode trazer contribuições complementares aos estudos acima referenciados, levantar evidências, tendências, potencialidades, modismos e padrões, proporcionando a possibilidade de reflexão sobre o que se tem publicado na área de Micro e Pequenas Empresas, comparando a obra com a de outras áreas, além da possibilidade de fomentar a discussão da construção do conhecimento da área.

O trabalho está dividido em cinco seções. Além desta introdução, na segunda seção, é apresentada o referencial teórico; na terceira seção, apresenta-se a metodologia utilizada; na quarta seção, são apresentados os dados bibliométricos encontrados; e, posteriormente, são apresentados os resultados e discussões a partir da análise dos artigos encontrados na pesquisa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceituação e Classificação de Micro e Pequenas Empresas

Não há no mundo, uma unanimidade no que se refere à conceituação e classificação das micro e pequenas empresas (MPE), pois cada país adota formas particulares de acordo com suas realidades de mercado (CEZARINO; CAMPONAR, 2006; SALES; SOUZA NETO, 2004). Acredita-se que essa definição conceitual está diretamente relacionada à representatividade desses empreendimentos na economia do país, levando em consideração ainda as prioridades governamentais uma vez que as políticas públicas são elaboradas e destinadas aos empreendimentos de acordo com sua classificação ou definição, isto é, as políticas públicas destinadas aos micros e pequenos empreendimentos em tese, são diferentes das políticas destinadas aos grandes empreendimentos (FILION, 1991).

O cenário brasileiro não foge a esta regra ora citada, pois várias são as definições adotadas em relação às MPEs, sendo que, no geral, levam-se em consideração critérios quantitativos, como número de empregados por setor de atividade, como é o caso da definição adotada pelo Ministério do Trabalho, e/ou faturamento anual bruto, como o caso da classificação adotada pela Receita Federal do Brasil (BRITO; LOUREIRO; SILBEIRA, 2018).

Ressalta-se que a classificação das empresas quanto ao tamanho é ampla e complexa. Nesse sentido, os critérios podem levar em consideração fatores quantitativos, qualitativos ou mistos. No caso brasileiro como já comentado, o critério quantitativo é o mais utilizado sendo adotado por todos os setores da economia (MARTINS, 2014). Esse contexto pode ser explicado pelo acesso aos dados os

quais passam pelo processo de manipulação e parametrização, dando base para a construção de indicadores de tendências temporais e análises comparativas (LEONE *et al.*, 2011).

Quanto aos critérios baseados em fatores ou características qualitativas, Batalha e De Mori (1990) ao citar Barnett e Mackness, comentam que para classificar as micro e pequenas empresas, deve-se atentar para as seguintes características:

- I) ausência de ferramentas específicas para o sistema de informações e a administração;
- II) os proprietários se envolvem em todas as decisões dentro da empresa;
- III) poucas pessoas se envolvem no processo decisório da empresa;
- IV) por assumir muitas atividades e, muitas vezes, ser o faz-tudo na empresa, falta tempo ao dirigente para elaborar um planejamento de seu negócio.

Observa-se que nesse critério qualitativo pensado pelos autores ora citados, existe certo grau de subjetividade o que dificulta o acesso e a manipulação dos dados, fato este que leva o método baseados em fatores quantitativos ser o mais utilizado.

Ressalta-se que apesar do critério quantitativo ser o mais adotado no contexto brasileiro, existem casos em que podem ser aplicados critérios diferentes a setores industriais distintos, ou seja, em algumas situações deve-se levar em consideração características específicas de cada setor ou segmento econômico (MARTINS, 2014; LEONE *et al.*, 2011; TERENCE, 2002). Importante enfatizar que esse cenário de múltiplas formas de definição ou classificação dos empreendimentos é interpretado por Terence (2002) como um fator de dificuldade para os pesquisadores da área.

No entanto, observa-se que a maioria dos estudos no que se refere à definição e classificação dos empreendimentos, leva em consideração a definição legal adotada no Brasil, ou seja, a definição dita pela Lei Complementar 123/2006 a qual define Microempresas (ME), como aquelas que auferem em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), e Empresa de Pequeno Porte (EPP) as que auferem em cada ano calendário, receita bruta superior a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).

Além das duas classificações empresariais mais conhecidas, Micro Empresas (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP) a Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, modificou a Lei Geral para criar a figura do Microempreendedor Individual (MEI). O MEI é um microempresário que fatura, no máximo, até R\$ 81.000,00 por ano. Ele não pode ser sócio ou titular de outra empresa. Atualmente, o MEI pode ter apenas um único empregado contratado e ele deve receber não mais que um salário mínimo, ou o piso da sua categoria profissional.

Já o Serviço Brasileiro de Apoio à Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) e a Relação Anual de Informações Sociais/Ministério do Trabalho e Emprego do Governo Federal (RAIS/MTE) promovem a classificação das referidas empresas baseada no número de empregados que compõe suas estruturas. No caso das indústrias, as microempresas são definidas como as que têm até 19 empregados, e a pequena empresa as que têm de 20 a 99 empregados. Já para as empresas do ramo do comércio e serviços são consideradas micros, aquelas que têm até 9 empregados, e pequenas as que têm de 10 a 49 empregados.

As características das MPE brasileiras também foram estudadas por Leone *et al.* (2011) os quais propuseram uma sistematização a partir de três especificidades que caracterizam as micro e pequenas empresas: especificidades organizacionais, especificidades decisórias e especificidades individuais, as quais são demonstradas no quadro 1.

Quadro 1 - Características das MPE brasileiras

| ESPECIFICIDADES ORGANIZACIONAIS | ESPECIFICIDADES DECISIONAIS | ESPECIFICIDADES INDIVIDUAIS |
|---|--|---|
| - Pobreza de recursos; - Gestão centralizadora; - Situação extraorganizacional incontrolável; - Fraca maturidade organizacional; - Fraqueza das partes no mercado; - Estrutura simples e leve; - Ausência de planejamento; - Fraca especialização; - Estratégia intuitiva; - Sistema de informações simples. | - Tomada de decisão intuitiva; - Horizonte temporal de curto prazo; - Inexistência de dados quantitativos; - Alto grau de autonomia decisória; - Racionalidade econômica, política e familiar. | - Onipotência do proprietário/dirigente; - Identidade entre pessoa física e jurídica; - Dependência perante certos funcionários; - Influência pessoal do proprietário / dirigente; - Simbiose entre patrimônio social e pessoal; - Propriedade dos capitais; - Propensão a riscos calculados. |

Fonte: Adaptado de Leone *et al.* (2011).

2.2 Ciclo de Vida das MPEs

Apesar da evolução das MPEs e o aumento da sua representatividade socioeconômica no Brasil, o índice de mortalidade dos empreendimentos brasileiros é alto, 22% das empresas encerram suas atividades com até dois anos de funcionamento. Se consideradas as empresas com até quatro anos de existência, os índices sobem para 59,9% (SEBRAE, 2007; GONCALVES; VIEIRA; COPAT, 2011). O encerramento de uma empresa, além do prejuízo para os empresários e para os empregados, reflete também indiretamente na sociedade, que sofre com os efeitos dessa ação na economia.

De acordo com o Sebrae (2004), o fechamento prematuro de empresas no País tem sido uma das preocupações da sociedade, particularmente para as entidades que desenvolvem programas de apoio ao segmento de pequeno porte, por isso é importante obter informações que propiciem identificar as causas das taxas de mortalidade das empresas, visando à atuação coordenada e efetiva dos órgãos públicos e privados em prol da permanência das micro e pequenas empresas em atividade, evitando o seu encerramento precoce (SEBRAE, 2004).

Os principais motivos para esse elevado índice de mortalidade é frequentemente tema de pesquisas, que em sua maioria mostram resultados ligados a gestão, a falta de planejamento que ocorre de forma pouco estruturada, sinalizando que os empresários desenvolvem as atividades de forma empírica sem, contudo, definir objetivos e metas de ação de curto e longo prazos. Estudo de Ferreira *et al.* (2012), aponta fatores de natureza estratégica como os principais causadores da mortalidade precoce dos empreendimentos. Segundo os autores, os principais fatores associados com a mortalidade precoce das micro e pequenas empresas são:

- Ausência de planejamento ou plano de negócios;
- Falta de inovação, design ou desempenho dos produtos e serviços;
- Dificuldade em conquistar e manter clientes;
- Nível elevado de concorrência;
- Baixo nível de escolaridade do empreendedor; e
- Competência gerencial diminuta.

Cleverley (2002) indica outros cinco fatores que contribuem para a mortalidade de empresas, sendo eles: o elevado custo na fase de abertura da empresa, a baixa competência dos sócios, a falta de tempo, pois na grande maioria, os novos empresários ainda tem uma dependência financeira de seu atual emprego, o desconhecimento do mercado e as mudanças rápidas no ambiente empresarial.

Contribuindo com outros fatores acerca das dificuldades que levam os empresários à decisão de fechar suas empresas, Oliveira (2005), e Grapeggia *et al.* (2011) citam o mercado, o governo, a tecnologia, o sistema financeiro, os sindicatos, a comunidade, os consumidores, os concorrentes e fornecedores como fatores externos que fogem ao controle dos empreendedores.

O planejamento tem sido apontado por muitos autores como fundamental para reduzir a probabilidade de morte de uma nova empresa e Castrogiovanni (1996) afirma que um plano de negócios pode contribuir para a redução da mortalidade, pois planejar ajuda a conseguir capital e investimento, é um método de aprendizado que reduz riscos e incertezas, aumenta o nível de informação do empreendedor sobre o negócio e aumenta a eficiência operacional, comunicando os objetivos aos membros envolvidos. Esses dados indicam a necessidade de se estudar a gestão estratégica no âmbito de empresas de pequeno porte, buscando explicações mais abrangentes e que permitam contribuir para a diminuição dessas taxas de fracasso (MACHADO, 2007).

2.3 Publicações Científicas da Contabilidade

Segundo Lopes *et al.* (2006), a contabilidade está inserida no *locus* econômico e social onde atua, sendo as entidades o seu laboratório natural de observação e intervenção; o profissional de contabilidade tem um papel importante como agente de mudanças porque é percebido como detentor de conhecimentos necessários ao aperfeiçoamento gerencial de entidades; e a academia, ambiente de formação dos contadores, está inserida como instância fundamental no contexto do ciclo virtuoso do progresso social e econômico.

Oliveira (2002) comenta que a publicação de artigos em revistas representa uma parte relevante do fluxo de informação originado da pesquisa científica. Do mesmo modo, Frezatti e Borba (2000) ressaltam que a publicação em periódicos especializados constitui um esforço importante na carreira dos pesquisadores, pois permite uma exteriorização de sua produção. É como o pesquisador comunica aos seus pares seus achados.

Com a publicação acadêmica da área contábil cada vez mais expandida, veio a necessidade de ferramentas de acompanhamento e avaliação da qualidade desses estudos. Nesse sentido, surge a bibliometria como instrumento capaz de avaliar a produção científica por meio de métodos quantitativos. A esse respeito, Campos (2003) verificou que a avaliação da qualidade de um periódico, artigo científico, ou, mesmo, a produção científica de um determinado autor, pode ser feita também pelos indicadores bibliométricos.

Acompanhando este crescimento significativo da produção científica no ramo da contabilidade, a cada ano também são criados novos canais de divulgação desses estudos, especialmente os periódicos eletrônicos e eventos, como os congressos, que respeitam procedimentos rigorosos para garantir que a informação publicada seja confiável e que colabore e corresponda com a comunidade científica, como os encontros da USP e da ANPCONT, que constituem o foco deste estudo.

O Congresso USP de Controladoria e Contabilidade é promovido pelo Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da USP, e tem por objetivo principal promover o intercâmbio de estudos e experiências, bem como a divulgação de ideias sobre a teoria e a prática da controladoria e da contabilidade, aproximando profissionais desse segmento e pesquisadores acadêmicos em momentos como apresentações de trabalhos, workshops, fóruns e palestras. O Congresso ANPCONT, é promovido pela Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, e concentra discussões relativas à Controladoria e Contabilidade Gerencial (CCG); Contabilidade para Usuários Externos (CUE); Mercados Financeiro, de Crédito e de Capitais (MFC); Educação e Pesquisa em Contabilidade (EPC) e Controladoria e

Contabilidade Aplicada ao Setor Público e ao Terceiro Setor (CPT). Portanto, o evento busca estabelecer uma ligação entre estudos acadêmicos e aplicações em organizações, possibilitando aos participantes conhecer mais profundamente os diversos enfoques dos estudos nas Ciências Contábeis. Ambos congressos, proporcionam a interação da comunidade acadêmica, pesquisadores, professores e estudantes, representando um meio de divulgação da produção técnico-científica na área das Ciências Contábeis.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Caracterização da Pesquisa

O presente estudo caracteriza-se como uma pesquisa quantitativa e qualitativa, que busca identificar o perfil das pesquisas científicas sobre as MPEs durante o período de 2001 a 2018, disponíveis nos respectivos sítios eletrônicos dos eventos. O método utilizado foi o bibliométrico, que tem possibilitado uma avaliação mais consistente da evolução das pesquisas, tanto em qualidade quanto em volume de publicação. Permanecendo, entretanto, questionamentos sobre a maneira como essas pesquisas têm sido desenvolvidas, bem como o método que tem sido empregado (COELHO; SILVA, 2007).

3.2 Coleta de Dados

O procedimento para seleção e definição dos artigos utilizados foi composto por três etapas. Sendo que a primeira etapa consistiu na definição dos congressos a serem utilizados. Foram selecionados dois dos principais eventos da área contábil, sendo: O USP *International Conference in Accounting* e Congresso USP de Iniciação Científica em Contabilidade, conhecido como “Congresso USP” e o Congresso ANPCONT da Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, ambos avaliados como “E1” pelo Qualis/CAPES.

A segunda etapa consistiu em buscar a totalidade dos artigos publicados por anais e disponíveis em seus respectivos portais. O levantamento dos artigos foi realizado através da ferramenta de busca e pesquisa nos sites dos Anais do Congresso USP e do ANPCONT. Dessa forma, foi possível acessá-los diretamente nos arquivos eletrônicos dos referidos. Sendo coletados a partir dos títulos dos mesmos. As palavras chaves usadas na pesquisa foram: Micro e Pequenas Empresas; MPE’s e Pequenas Empresas.

Em posse dos arquivos digitais dos artigos encontrados na busca, passamos para a terceira etapa. Para facilitar a análise dos dados, desenvolveu-se um banco de dados em planilha eletrônica. A amostra da pesquisa que contemplam artigos publicados sobre micro e pequenas empresas é composta de 23 artigos, sendo 20 referentes aos Congressos USP e 3 do Congresso ANPCONT, conforme a Tabela 1. Ressalta-se que até o ano de 2006 não havia congresso ANPCONT.

Tabela 1 - Quantidade de artigos publicados nos Congresso da USP e ANPCONT

| ARTIGOS APROVADOS NOS CONGRESSOS USP | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|--|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| ANO | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| ARTIGOS | 0 | 3 | 0 | 2 | 1 | 1 | 1 | 0 | 0 | 2 | 2 | 1 | 1 | 1 | 1 | 2 | 1 | 1 |
| ARTIGOS APROVADOS NOS CONGRESSOS ANPCONT | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
| ANO | - | - | - | - | - | - | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
| ARTIGOS | - | - | - | - | - | - | 1 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |

Fonte: elaborado pelos autores (2019).

3.3 Critérios para Análise de Dados

Para a análise de dados, utilizou-se os resultados extraídos da planilha que foi preenchida com a leitura do conteúdo dos artigos publicados nos anais dos congressos, estruturada com os seguintes campos: título, autoria, formação acadêmica, ano de publicação, universidade vinculada, local do estudo, área temática, questão de pesquisa, objetivos, método de pesquisa, e principais resultados.

Para melhor compreensão dos resultados, a análise de dados foi dividida em duas categorias: a primeira em análise geral, composta por: número de autores, sexo, titulação dos autores, vínculo institucional e UF dos pesquisadores e a segunda categoria compreende a análise de conteúdo (BARDIN, 1977) constituída por: questão de pesquisa, métodos utilizados, objetivos, e resultados.

Em relação a área temática, os trabalhos foram categorizados entre seis áreas distintas. Sendo elas: Contabilidade Atuária, Auditoria e Perícia, Contabilidade Financeira, Contabilidade Gerencial, Tributos e Contabilidade Governamental e Terceiro Setor.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Análise Geral

A tabela 2 apresenta as frequências absolutas e relativas e a média da quantidade de autores por artigo apresentado nos dois congressos: USP de 2001 a 2018 e ANPCONT de 2007 a 2018, bem como as frequências e a média geral computadas dos eventos.

Tabela 2 - Quantidade de Autores

| QUANTIDADE | CONGRESSOS USP | | ANPCONT | | TOTAL GERAL | |
|-------------------------|----------------|-------------|----------|-------------|-------------|-------------|
| | TOTAL | | TOTAL | | TOTAL | |
| 1 Autor | 1 | 5% | 0 | 0 | 1 | 4,34% |
| 2 Autores | 5 | 25% | 1 | 33,3% | 6 | 26,10% |
| 3 Autores | 7 | 35% | 1 | 33,3% | 8 | 34,78% |
| 4 Autores | 7 | 35% | 1 | 33,3% | 8 | 34,78% |
| TOTAL DE ARTIGOS | 20 | 100% | 3 | 100% | 23 | 100% |
| Total de Autores | 60 | | 9 | | 69 | |

Fonte: elaborado pelos autores (2019).

Os números apresentados demonstram que 69,56% do total dos artigos continham três ou quatro autores. Constatou-se ainda que apenas 1 trabalho teve um único autor, e que 26,10% dos artigos foram elaborados por dois autores. Em termos gerais, os artigos exibiram, em média, 3 autores. Verificou-se que não houve mudança acentuada entre as médias individuais dos congressos que se mantiveram entre 3 autores por artigo, confirmando então o que Leite Filho (2008) afirma em seu estudo, que nos anais de congressos, as maiores frequências relativas se referem a trabalhos com dois ou mais autores, e nos periódicos os maiores percentuais são de trabalhos com um autor. Na contagem dos autores procurou-se seguir as recomendações de Urbizagástegui Alvarado (2002) utilizando-se a contagem completa de autores, quando cada autor (principal e/ou secundário) é creditado com uma contribuição.

Tabela 3 - Sexo dos Autores

| SEXO | CONGRESSOS USP | | ANPCONT | | TOTAL GERAL | |
|-------------------------|----------------|-------------|----------|-------------|-------------|-------------|
| | TOTAL | | TOTAL | | TOTAL | |
| Feminino | 39 | 65% | 2 | 22,2% | 41 | 59,42% |
| Masculino | 21 | 35% | 7 | 77,8% | 28 | 40,58% |
| Total de Autores | 60 | 100% | 9 | 100% | 69 | 100% |

Fonte: elaborado pelos autores (2019).

Conforme a tabela, os congressos USP e ANPCONT analisados evidenciaram, em termos gerais, a predominância do sexo feminino na autoria dos artigos, visto que, do total de 69 autores, 41, ou seja, 59,42% foram do sexo feminino e 28, isto é, 40,58% do sexo masculino. Os números apurados, mostrou uma realidade diferente do que constatou Oliveira (2002) em seu estudo, no qual foi afirmado que há uma hegemonia masculina na produção científica nacional. Com isso é possível inferir que a amostra analisada discorda do paradigma da maior representatividade ser atribuída ao sexo masculino na pesquisa científica contábil, o que confronta os dizeres de Oliveira (2002).

A tabela 4 evidencia a titulação dos autores nos eventos pesquisados.

Tabela 4 - Titulação dos Autores

| SEXO | CONGRESSOS USP | | ANPCONT | | TOTAL GERAL | |
|-------------------------|----------------|-------------|----------|-------------|-------------|-------------|
| | TOTAL | | TOTAL | | TOTAL | |
| Graduando | 49 | 81,67% | 0 | 0 | 49 | 71,01 |
| Graduação | 2 | 3,33% | 2 | 22,2% | 4 | 5,80 |
| Especialização | 1 | 1,67% | 0 | 0 | 1 | 1,45 |
| Mestrando | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Mestrado | 4 | 6,67% | 3 | 33,3% | 7 | 10,14 |
| Doutorando | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Doutorado | 4 | 6,67% | 3 | 33,3% | 7 | 10,14 |
| Pós-Doutorado | 0 | 0 | 1 | 11,1% | 1 | 1,45 |
| Total de Autores | 60 | 100% | 9 | 100% | 69 | 100% |

Fonte: elaborado pelos autores (2019).

Quanto à titulação dos autores, conforme exposto na tabela 4, há o predomínio de graduandos na elaboração dos artigos com interesse nos temas acerca de Micro e Pequenas Empresas, representando em torno de 71,01% dos pesquisadores nos dois congressos. Graduados, Especializados, Mestres, Doutores e Pós-Doutores concentram 5,80%, 1,45%, 10,14%, 10,14% e 1,45%, respectivamente. Os dados denotam que é grande o número de bacharelados que em seus trabalhos de conclusão de curso, optam por fazer pesquisa na área das MPE's.

Fica então o questionamento do porquê mestres e doutores não escolhem as MPE como foco de pesquisa, tendo em vista que seus títulos acadêmicos implicam na capacidade de produção e difusão de novos saberes e novas competências, o que certamente contribuiria e muito, para o desenvolvimento e crescimento desse tipo de empresa.

A partir da análise de conteúdo dos artigos de anais, foi identificado que na maioria das considerações finais quando da abordagem referentes as limitações do estudo, o relato da dificuldade na coleta de dados, pois as evidências mostram que a maioria das MPEs não possuem contabilidade

formal e conseqüentemente não possuem demonstrações contábeis e aquelas que possuem não as divulgam.

Em relação aos sistemas de produção e comercialização implantados, por questão de sigilo de mercado, também não são divulgados. Então tais fatores permitem entender o motivo do número reduzido de pesquisas desenvolvidas por mestres e doutores, uma vez que, estes além das teorias e procedimentos metodológicos precisam de dados para o desenvolvimento de suas pesquisas.

As tabelas 5 e 6 apresentam respectivamente os dados referentes ao vínculo institucional dos autores nos congressos da USP e congressos ANPCONT.

Tabela 5 - Vinculação institucional dos autores em congressos da USP

| VINCULAÇÃO | UF | TOTAL | % |
|---|--------|-----------|------------|
| Universidade Federal do Ceará | CE | 7 | 11,67 |
| FEA/USP | SP | 2 | 3,33 |
| ECA/USP | SP | 1 | 1,67 |
| FEARP/USP | SP | 4 | 6,67 |
| Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade | ES | 3 | 5,00 |
| Fundação Visconde de Cairu | BA | 1 | 1,67 |
| Universidade Federal da Bahia | BA | 1 | 1,67 |
| Universidade de Taubaté | SP | 3 | 5,00 |
| Universidade Presbiteriana Mackenzie | SP | 1 | 1,67 |
| Universidade Estadual do Centro – Oeste – UNICENTRO | PR | 2 | 3,33 |
| Universidade Federal do Paraná – UFPR | PR | 5 | 8,33 |
| Faculdades Integradas Três Lagoas – AEMS | MS | 1 | 1,67 |
| Universidade Federal de Pernambuco | PE | 4 | 6,67 |
| Universidade Federal da Paraíba | PB | 2 | 3,33 |
| Universidade Federal do Mato Grosso do Sul | MS | 1 | 1,67 |
| Universidade Federal do Espírito Santo | ES | 2 | 3,33 |
| FUCAPE | ES | 0 | 0,00 |
| Universidade Regional de Blumenau | SC | 0 | 0,00 |
| Universidade Federal de Uberlândia | MG | 7 | 11,67 |
| Universidade Estadual de Montes Claros - MG | MG | 3 | 5,00 |
| Universidade Federal de Campina Grande | PB | 4 | 6,67 |
| Universidade de São Paulo – USP | SP | 1 | 1,67 |
| Não Identificados | Outros | 5 | 8,33 |
| TOTAL | - | 60 | 100 |

Fonte: elaborado pelos autores (2019).

Tabela 6 - Vinculação institucional dos autores em congressos AnpCont

| VINCULAÇÃO | UF | TOTAL | % |
|---|----|----------|------------|
| Universidade Federal do Paraná - UFPR | PR | 3 | 33,33 |
| FUCAPE | ES | 2 | 22,22 |
| Universidade Regional de Blumenau | SC | 1 | 11,11 |
| Universidade de São Paulo – USP | SP | 1 | 11,11 |
| Faculdade de Economia da Universidade de Valência (Espanha) | | 2 | 22,22 |
| TOTAL | - | 9 | 100 |

Fonte: elaborado pelos autores (2019).

As tabelas 5 e 6 evidenciam que, nos dois eventos, os 69 autores dos artigos analisados pertenciam a 22 instituições de ensino diferentes. Deste total, apenas 5 autores não tiveram seu vínculo institucional declarado. A Universidade Federal do Paraná - UFPR, se destaca como a instituição

com maior número de autores vinculados, com participação de 8 autores. Em segundo lugar aparece as Universidades Federais do Ceará e de Uberlândia, sendo então 7 autores vinculados. E logo após, a Universidade Federal do Pernambuco, a FEARP/USP e a Universidade Federal de Campina Grande, apresentaram vínculo com 4 autores. Os dados demonstraram o predomínio de instituições do Nordeste do país e a participação de uma entidade de ensino estrangeiras representada por 2 autores vinculados à Faculdade de Economia da Universidade de Valência, na Espanha.

A tabela 7 revela a distribuição dos trabalhos científicos nas diferentes áreas temáticas que compõem os congressos USP e ANPCONT.

Tabela 7 - Áreas temáticas dos artigos apresentados nos congressos

| SEXO | CONGRESSO USP | | ANPCONT | | TOTAL GERAL | |
|---|---------------|-------------|----------|-------------|-------------|-------------|
| | TOTAL | | TOTAL | | TOTAL | |
| Contabilidade Aplicada para Usuários Externos | 2 | 10% | 0 | 0 | 2 | 8,70% |
| Auditoria e Perícia | 1 | 5% | 0 | 0 | 1 | 4,35% |
| Contabilidade Financeira | 1 | 5% | 1 | 33,34% | 2 | 8,70% |
| Contabilidade Gerencial | 14 | 70% | 2 | 66,66% | 16 | 69,57% |
| Tributos | 2 | 10% | 0 | 0 | 2 | 8,70% |
| Contabilidade Governamental e Terceiro Setor | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0,00 |
| TOTAL DE ARTIGOS | 20 | 100% | 3 | 100% | 23 | 100% |

Fonte: elaborado pelos autores (2019).

Na tabela 7, o resultado demonstra maior incidência de trabalhos relacionados à área de contabilidade gerencial: 14 artigos, sendo 69,57% do total pesquisado. Os trabalhos relativos à Tributos, Contabilidade Financeira e contabilidade Aplicada para Usuários Externos, representam igualmente 8,70% da amostra, com 2 artigos em cada área.

Esses resultados estão em linha com o contexto do ciclo de vida da MPEs, as quais têm o fator gestão como um dos principais motivos da mortalidade precoce desse tipo de empreendimento (FERREIRA *et al.*, 2012). Assim, a temática contabilidade gerencial ganha relevância para ser pesquisa no contexto das MPEs.

4.2 Análise de Conteúdo

Optou-se em realizar a análise de conteúdo, com objetivo de identificar as principais abordagens e os resultados encontrados pelos autores por meio de suas pesquisas, por ordem de ano de publicação.

Em 2002, com o objetivo de ressaltar a relevância da atividade de *factoring*, Cochrane, Silva, Naiula e Cavalho, concluíram que 80% dos usuários das empresas de *factoring* são MPE's, sendo que essa procura se dá, pela constante necessidade de Capital de Giro. Ainda em 2002, os autores Segura, Sakata e Riccio buscaram responder “Qual a dificuldade de se fazer o planejamento estratégico nas micros e pequenas empresas, ou quais as diferenças na implantação?” Como resposta, concluíram que uma das maiores dificuldades, está no fato de que o empresário, muita das vezes, é o único responsável pelos controles, inviabilizando uma análise mais aprofundada dos processos. Por fim, Maciel *et al.* (2002) apresentam um estudo sobre o planejamento tributário dessas empresas, com ênfase no simples, suas vantagens e desvantagens.

Em 2004, Pires, Costa e Hahn se propuseram a responder ao seguinte questionamento: “Quais informações que dão sustentação às micro e pequenas empresas, estão sendo fornecidas pela contabilidade para a tomada de decisão?”. Os autores evidenciaram que as informações fornecidas

pelos contadores que são mais utilizadas pelos micros e pequenos empresários para a tomada de decisão, são os textos informativos que, na sua maioria, contém informações relacionadas com alterações tributárias. Sergio, Gomes, Rodrigues e Boaventura, no mesmo ano, buscaram discutir a utilização das estratégias pelas micro e pequenas empresas como instrumento de sobrevivência em um cenário econômico e competitivo, e responder de que forma as empresas podem se defender das forças competitivas. Os autores concluíram que praticamente não existe utilização de estratégia pelas MPES, devido ao fato do empresário nem sempre possuir conhecimentos administrativos, e acabam tomando decisões, baseadas no seu próprio "*Feeling*".

No ano de 2005, com o tema: Correlação dos subsistemas empresariais com a maturidade de cada estágio do ciclo de vida de micro e pequenas empresas, Ribeiro e Panhoca, buscaram correlacionar os estágios do ciclo de vida de Micro e Pequenas Empresas e os fatores críticos de sucesso correspondentes com os subsistemas empresariais. O resultado evidenciou que o principal problema das MPEs repousa na gestão empresarial aplicada pelo empresário, e sugeriram o quadro elaborado para ajudá-los na continuidade de seus empreendimentos. Para 2006, Ribeiro e Panhoca, contribuíram com mais uma pesquisa. Desta vez, se propuseram a apresentar um modelo contabilométrico que possibilitasse o estabelecimento de uma sequência de decisões que pudesse evitar o fechamento das micro e pequenas empresas. Os autores concluíram que o principal problema das MPE está na gestão do empresário.

Em 2009, Palanca, Lavarda e Feliu desenvolveram um estudo com o objetivo de identificar os fatores de internalização que influenciam a institucionalização da mudança de um Sistema Contábil de Gestão (SCG) na MPE. A partir de um estudo de caso, concluíram que a análise do processo de introdução de um SCG projetado para atender às necessidades de controle de custos e processo de fabricação, chamado PPCC.

No ano de 2010, Nganga, Franco de Sá, Silvestre e Naves, buscaram verificar o nível de observância do princípio de entidade pelos empresários do setor comercial. Os autores evidenciaram que 32% dos empresários respeitam o princípio da entidade e 68% dos entrevistados não respeitam o referido princípio. Neste mesmo ano, Ferreira, Freitas, Chaves e Soares investigaram as causas que levaram as microempresas e empresas de pequeno porte a encerrarem suas atividades de forma precoce. Os autores concluíram que as causas da mortalidade das MPEs estão associadas a um conjunto de fatores, sendo os principais: a falta de planejamento tributário prévio, a falta de planejamento estratégico, a falta de capital de giro, a falta de financiamento bancário e a falta de clientes.

Em 2011, a pesquisa realizada por Kos *et al.* verificou se os gestores das MPEs recebem, compreendem e utilizam informações contábeis em seu processo de gestão. Os resultados permitiram evidenciar que os entrevistados tinham baixa compreensão da informação; que a maioria deles utilizam a informação contábil para a tomada de decisão.

Peres *et al.* (2012) desenvolveram um estudo intitulado Sistemas de Informação para Orçamento: Um Estudo Sobre as Características dos Sistemas Utilizados nas Micro e Pequenas Empresas. Partindo do objetivo de identificar as principais características de um Sistema de Informação (SI) voltado para orçamento, os autores concluíram que uma das principais características de um sistema de informação para as MPEs, é que o mesmo deve ter um custo razoável pelo motivo de que esse tipo de empresa geralmente tem poucos recursos financeiros para investimentos.

Villa *et al.* (2013) se propuseram a analisar os aspectos comportamentais que influenciam na compreensão e uso da contabilidade gerencial na tomada de decisão, partindo-se da relação comunicacional empreendedor-contador, à luz da teoria de Bakhtin. As autoras chegaram as

evidências de que a disponibilidade do contador em dirimir dúvidas dos empreendedores, linguagem clara e simples, redução do uso de jargões técnicos, aperfeiçoamento dos gestores com cursos de gestão e contabilidade mais próxima do dia a dia administrativo, seria de suma importância para a relação comunicacional entre empreendedor e contador.

Em 2014, Neitzke e Oliveira desenvolveram um estudo com o objetivo de verificar quais os fatores que influenciam o processo de gestão de MPEs. Os autores chegaram as evidências de que 51% dos empresários investigados possuíam planejamentos de curto e longo prazo, mas que não o utilizam para a tomada de decisão.

No ano de 2016, Gomes e Callado buscaram verificar se as MPEs inseridas em redes horizontais de cooperação apresentam desempenho organizacional superior àquelas que atuam independente de qualquer relação Inter organizacional. Os autores concluíram que as empresas inseridas em rede de cooperação apresentam desempenho superiores àquelas que não estão inseridas em nenhuma relação Inter organizacional. Feuser, Daciê e Espejo, no mesmo ano, desenvolveram um estudo cujo objetivo foi verificar se existem diferenças quanto ao uso de *proxies* de controle gerencial em relação ao gênero do empreendedor-gestor. Em aspectos gerais, a pesquisa evidenciou que os homens se mostram mais propensos a utilizar em seu empreendimento práticas de controles gerenciais.

Para 2017, Guanandy e Almeida tiveram por objetivo verificar os efeitos da adoção do IFRS, da auditoria externa e do endividamento no nível de disclosure contábil. Com relação aos resultados, os autores evidenciaram que as PME's que informaram em notas explicativas seguir como o padrão contábil o CPC (completo ou para PME's), que contrataram serviços de auditoria externa, especialmente de firmas *big four* e que apresentaram endividamento elevado.

Em 2018, Vanucci, Ferreira e Silva tiveram por objetivo analisar a percepção dos empreendedores em relação a gestão empresarial e a taxa de mortalidade das empresas do setor de varejo. Os resultados evidenciaram os principais motivos reconhecido pelos empresários como os que contribuem para o aumento do índice de mortalidade das MPEs: perfil do empreendedor pouco desenvolvido, durante os primeiros anos de atividade, baixo crescimento da economia brasileira, problemas pessoais dos donos das empresas que afetam o negócio, insuficiência de políticas públicas de apoio aos pequenos negócios e má gestão financeira.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste estudo foi analisar o perfil das pesquisas científicas sobre as micro e pequenas empresas, no período de 2001 a 2018, dentro dos dois principais congressos de contabilidade, o Congresso USP e o Congresso ANPCONT. Para isso, utilizou-se planilha para a estratificação da amostra utilizada, com 23 artigos.

A distribuição temática dos trabalhos revelou que a área de Contabilidade Gerencial somou 16 artigos, ou 69,57%, o que sinaliza o contexto de deficiências das micro e pequenas empresas quanto ao fator gestão, fato que aumentam as possibilidades de questões de pesquisas a serem investigadas sob esta temática.

A partir da análise de conteúdo foi possível evidenciar que a maioria das pesquisas foca na gestão das micro e pequenas empresas e nas possíveis formas de evitar que seu ciclo de vida seja curto. Assim, observou-se que o planejamento estratégico é um assunto bastante explorado.

No entanto, para a importância que esse tipo de empreendimento representa para a economia brasileira, o quantitativo de pesquisas nessa área ainda é considerado pequeno se comparado a outros segmentos como as Sociedades Anônimas (S.A) ou mesmo as entidades do Terceiro Setor. Quanto as dificuldades em se desenvolver pesquisas com as micro e pequenas empresas, as delimitações dos

estudos apontam para a dificuldades em se conseguir dados, principalmente contábeis ou de produção e ou comercialização, fato este que pode explicar o número reduzido de trabalhos desenvolvidos por mestre e doutores.

De maneira geral, os resultados da pesquisa permitem ainda dizer que a produção científica se relaciona muito ao desenvolvimento de trabalhos de conclusão de curso, nos quais os alunos e professores atuam e concentram suas produções. Espera-se que esses resultados sirvam de reflexão para a comunidade acadêmica, principalmente aos pesquisadores da área contábil, pois esses tipos de empreendimentos (MPes) precisam dos resultados das pesquisas de forma a encontrar alternativas que possam contribuir com a sustentabilidade sob o aspecto econômico e financeiro. Assim, no que se refere às limitações desta pesquisa, é indicado que sejam exploradas outras plataformas na busca de trabalhos, com publicações mais recentes em periódicos da área.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, C. A. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. Em *Questão*, v. 12, n. 1, p. 11-32, 2006.

BARDIN, L.. *Análise de conteúdo*. Lisboa: edições, v. 70, p. 225, 1977.

BATALHA, M. O.; DEMORI F. *A pequena e média indústria em Santa Catarina*. Florianópolis: Ed. da UFSC, 1990.

BEDÊ, M. A. (coord.). *Sobrevivência das empresas no Brasil*. SEBRAE, 2016.

BRITO, E. E. L.; LOUREIRO, V. A; SILBEIRA, M. (2018). A utilização da logística reversa em micros e pequenas empresas de São Gonçalo do Amarante/RN. *In: XXXVIII ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO*, nº 38, 2018, Maceió. Anais. Maceió, 2018.

CAMPOS, M. Conceitos atuais em bibliometria. *Arquivos brasileiros de oftalmologia*, v. 66, n. 1, p. 18-21, 2003.

CASTROGIOVANNI, G. J. Pre-startup planning and the survival of new small businesses: Theoretical linkages. *Journal of management*, v. 22, n. 6, p. 801-822, 1996.

CEZARINO, L. O.; CAMPOMAR, Marcos Cortez. Micro e pequenas empresas: características estruturais e gerenciais. *Revista Hispeci & Lema*, v. 9, p. 10-12, 2006.

CLEVERLEY, W. O. Who is responsible for business failures? (Business). *Healthcare Financial Management*, v. 56, n. 10, p. 46-51, 2002.

COELHO, P. S.; SILVA, R. N. S. Um estudo exploratório sobre as metodologias empregadas em pesquisas na área de contabilidade no EnANPAD. *Revista contemporânea de contabilidade*, n. 8, p. 139-159, 2007.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS. Micro e pequenas empresas movimentam R\$ 10,78 bi nas compras públicas de 2015. Disponível em: <https://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/micro->

e-pequenas-empresas-movimentam-1078-bi-nas-compras-publicas-de-2015. Acesso em: 1 de Mar. 2020.

COCHRANE, T. M. C.; MOREIRA, S. S.; PINHO, R. C. S.; PESSOA, M. N. M. As empresas de factoring e as micro e as pequenas e médias empresas: parceria. In: 2º CONGRESSO USP–CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 2002, São Paulo. Anais. São Paulo, 2002.

DORNELAS, J. C. A. Empreendedorismo: Transformando idéias em Negócios. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

FERREIRA, L. F. F. et al. Análise quantitativa sobre a mortalidade precoce de micro e pequenas empresas da cidade de São Paulo. *Gestão & Produção*, v. 19, n. 4, p. 811-823, 2012.

FEUSER, H. O. L.; DACIÊ, F. P.; ESPEJO, M. M. S. P. O Uso de Proxies de Controle Gerencial em Micro e Pequenas Empresas Gerenciadas por Mulheres. In: XVI CONGRESSO USP CONTABILIDADE E CONTROLADORIA. 2016. São Paulo. Anais. São Paulo, 2016.

FILION, L. J. The Definition of Small Business as a Basic Element for Policy Making. Anais. SmallBusiness, Marketing and Society (congresso). The Institute of Sociology, USSR Academy of Science, Academy of Science of Georgia, Centre for Sociology (orgs.). Tbilisy (Georgia – Rússia). 1991.

FONSECA, P. J. P. As micro e pequenas empresas na exportação brasileira. Brasil: 1998-2015. SEBRAE, 2016.

FREZATTI, F.; BORBA, J. A. Análise dos traços de tendência de uma amostra das revistas científicas da área de contabilidade publicadas na língua inglesa. *Caderno de Estudos*, n. 24, p. 50-78, 2000.

GRAPEGGIA, M. et al. Fatores condicionantes de sucesso e/ou mortalidade de micro e pequenas empresas em Santa Catarina. *Prod.*, São Paulo, v. 21, n. 3, p. 444-455, Sept. 2011.

GONCALVES, R. B.; VIEIRA, G. B. B.; COPAT, R. (2011) Dimensões da inovação percebidas pelos clientes: estudo de caso em uma empresa do ramo moveleiro. In: XXXI ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, nº 31, 2018, Belo Horizonte. Anais. Maceió, 2011.

GUANANDY, F. N.; ALMEIDA, J. E. F. Pequenas e médias empresas e disclosure obrigatório: efeitos do padrão contábil adotado e da auditoria externa. In: INTERNATIONAL CONFERENCE IN ACCOUNTING, FEA-USP, São Paulo, Anais. SÃO PAULO, Brasil. 2017.

GOMES, A. K.; CALLADO, A. Desempenho Organizacional das Micro e Pequenas Empresas Localizadas em João Pessoa: Estudo Comparativo entre Redes de Cooperação Horizontal e Empresas Não Cooperadas. In: XVI CONGRESSO USP CONTABILIDADE E CONTROLADORIA. 2016. São Paulo. Anais. São Paulo, 2016.

KOS, S. R., et al. Compreensão e Utilização da Informação Contábil Pelos Micro e Pequenos Empreendedores em Seu Processo de Gestão. *In: XI CONGRESSO USP CONTABILIDADE E CONTROLADORIA*. 2011. São Paulo. Anais. São Paulo, 2011.

LAKATOS, E. M. Sociologia da administração. Atlas, 1997.

LEITE FILHO, G. A. Padrões de produtividade de autores em periódicos e congressos na área de contabilidade no Brasil: um estudo bibliométrico. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 12, n. 2, p. 533-554, 2008.

LEONE, R. J. G. et al. Pequenas e Médias Empresas: contribuições para a discussão sobre por que e como medir o seu tamanho. RAUnP-ISSN 1984-4204-Digital Object Identifier (DOI): <http://dx.doi.org/10.21714/raunp>, v. 4, n. 1, p. 67-83, 2011.

LEZANA, A. G. R; TONELLI, A. O comportamento do empreendedor. *In.: DE MORI, F. (Org.)*. 2004.

LOPES, J. E. G. et al. Pesquisa-Ação: Uma abordagem para a produção do conhecimento científico em Ciências Contábeis. *Academia Revista de Divulgação Em Ciências Jurídicas e Contábeis*, v. 1, n. 1, p. 115-124, 2006.

LUCA, M.; TEIXEIRA FILHO, M. C.; CORRÊA, D. M. M. C. A elisão tributária aplicada as micros e pequenas empresas. *In: 7º CONGRESSO USP-CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 2007, São Paulo. Anais. São Paulo, 2007.

MACIEL, A. M.; VICENTIM, A. M.; VINCENTIM, C. R.; MARINO JR, J. Planejamento tributário para micros e pequenas empresas. *In: 2º CONGRESSO USP-CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 2002, São Paulo. Anais. São Paulo, 2002.

MACHADO, H. V. (Org.). Causas de mortalidade de pequenas empresas: coletânea de estudos. Maringá: EDUEM, 2007.

MARTINS, J. G. F. Proposta de Método para Classificação do Porte das Empresas. 2014. 78 p. 2014. Tese de Doutorado. Dissertação (Mestrado)-Mestrado Profissional em Administração, Universidade Potiguar, Natal.

MAXIMIANO, A. C. A. Administração para empreendedores: fundamentos da criação e da gestão de novos negócios. [S.l: s.n.], 2011.

NEITZKE, A. C. A.; OLIVEIRA, R. M. Um Estudo dos Fatores que Influenciam o Processo de Gestão das Micro e Pequenas Empresas Gaúchas. *In: XIV CONGRESSO USP CONTABILIDADE E CONTROLADORIA*. 2014. São Paulo. Anais. São Paulo, 2014.

NGANGA, C. S. N. et al. Análise do nível de observância do Princípio da Entidade pelos empresários das pequenas empresas do setor comercial de Uberlândia. *In: 7º CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE*. 2010. São Paulo. Anais. São Paulo, 2010.

OLIVEIRA, J. Empreendedorismo no âmbito da administração pública. *Líder de Bandeirantes*, v. 24, 2005.

OLIVEIRA, J.; TERENCE, A. C. F.; ESCRIVÃO FILHO, E. Planejamento estratégico e operacional na pequena empresa: impactos da formalização no desempenho e diferenças setoriais. *Revista Gestão Organizacional*, v. 3, n. 1, p. 119-133, 2010.

OLIVEIRA, M. C. Análise dos periódicos brasileiros de contabilidade. *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 13, n. 29, p. 68-86, 2002.

PALANCA, M. B.; LAVARDA, C. E. F.; FELIU, V. P. El alcance de los sistemas contables de gestión en las pyme: su Impacto en la eficiencia empresarial. Estudio empírico en el Sector de la madera y del mueble de la comunidad valenciana. *In: CONGRESSO ANPCONT*, 2009. São Paulo. Anais. São Paulo, 2009.

PEREZ, G., et al. Sistemas de Informação para Orçamento: Um Estudo Sobre as Características dos Sistemas Utilizados nas Micro e Pequenas Empresas. *In: XII CONGRESSO USP CONTABILIDADE E CONTROLADORIA*. 2012. São Paulo. Anais. São Paulo, 2012.

PIRES, M. A.; COSTA, F. M.; HAHN, A. V. Atendimento as necessidades de informações para a tomada de decisões em pequenas e médias empresas: análise crítica das informações geradas pela contabilidade frente aos seus objetivos—pesquisa exploratória no setor de confecções da Glória—ES. *In: 4º CONGRESSO USP—CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 2004, São Paulo. Anais. São Paulo, 2004.

RIBEIRO, L. E.; PANHOCA, L. Proposta Contabilométrica de Decisões Para Se Evitar O Fechamento de Micro e Pequenas. *In: 6º CONGRESSO USP—CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 2006, São Paulo. Anais. São Paulo, 2006.

RIBEIRO, L. E.; PANHOCA, L. Correlação dos subsistemas empresariais com a maturidade de cada estágio do ciclo de vida de micro e pequenas empresas. *In: 5º CONGRESSO USP—CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 2005, São Paulo. Anais. São Paulo, 2005.

RIBEIRO, M. T. J. B., et al. Contribuições ao Exposure Draft ED/2013/9—IFRS for SMEs: Uma Análise das Opiniões de Agentes Econômicos sobre as Propostas de Mudanças para Pequenas e Médias Empresas. *In: XV CONGRESSO USP CONTABILIDADE E CONTROLADORIA*. 2015. São Paulo. Anais. São Paulo, 2015.

SALES, A. H. L.; SOUZA NETO, S. P. Empreendedorismo nas micro e pequenas empresas no Brasil. Encontro da Associação Nacional de Programas de Pós-graduação em Administração, Curitiba: Anais da ENANPAD, 2004.

SANTOS, L. L. S.; ALVES, R. C.; ALMEIDA, K. N. T. Formação de estratégia nas micro e pequenas empresas: um estudo no centro-oeste mineiro. *Rev. adm. empres.*, São Paulo, v. 47, n. 4, p. 1-15, 2007.

SANTOS, F. X. F. dos; MIRANDA, V. S. de. Empreendedorismo: uma análise dos fatores condicionantes para mortalidade das micro e pequenas empresas do município de Curaçá-BA. Revista Formadores - Vivências e Estudos: Caderno de Gestão e Negócios, Cachoeira - Bahia, v. 10, n. 3, p. 63 - 81, abr. 2017.

SANTOS, P. R. P.; CARLIN, D. O. Análise da produção científica do congresso ANPCONT: um estudo bibliométrico sobre o processo de convergência aos padrões internacionais de contabilidade. ConTexto, v. 12, n. 22, p. 131-144, 2012.

SEGURA, L. C.; SAKATA, M. C. G.; RICCIO, E. L. Planejamento estratégico e diferenciação em empresas de pequeno porte. In: 2º CONGRESSO USP–CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 2002, São Paulo. Anais. São Paulo, 2002.

SERGIO, R. S. G.; GOMES, C. A. S.; RODRIGUES, C.; BOAVENTURA, R. Estratégias competitivas para as pequenas e micro empresas: um estudo de caso. In: 4º CONGRESSO USP–CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 2004, São Paulo. Anais. São Paulo, 2004.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das micro e pequenas empresas no Brasil 2003-2005. Brasília: Sebrae, 2007.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). Fatores condicionantes e taxa de mortalidade das MPE. Santa Catarina. Brasília, 2004.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). Empreendedorismo no Brasil 2015. Disponível em: [http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/c6de907fe0574c8ccb36328e24b2412e/\\$File/5904.pdf](http://www.bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/c6de907fe0574c8ccb36328e24b2412e/$File/5904.pdf). Acesso em: 1 de Mar. 2020.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). Participação das micro e pequenas empresas na economia brasileira. Brasília: Sebrae, 2014.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). Boletim Estudos & Pesquisas- Expectativas do Mercado, nº 57. Disponível em: <https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/estudos-e-pesquisas-abril-2017.pdf>. Acesso em: 1 de Mar. 2020.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). Boletim Estudos & Pesquisas- Expectativas do Mercado, nº 57. Disponível em: <https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/estudos-e-pesquisas-abril-2017.pdf>. Acesso em: 1 de Mar. 2020.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>. Acesso em: 1 de Mar. 2020.

TERENCE, A. C. F. Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa: desenvolvimento e avaliação de um roteiro prático para o processo de elaboração do planejamento. 2002. Dissertação. Universidade de São Paulo.

THEÓPHILO, C. R.; IUDÍCIBUS, S. Uma Análise Crítico-Epistemológica da Produção Científica em Contabilidade no Brasil. *Contabilidade, Gestão e Governança*, v. 8, n. 2, p. 147-175, 2005.

URBIZAGÁSTEGUI ALVARADO, R. A Lei de Lotka na bibliometria brasileira. *Ciência da informação*, v. 31, n. 2, p. 14-20, 2002.

VANUCCI, I. M.; FERREIRA, M. A.; SILVA, V. R. A Influência da Gestão Empresarial na Taxa de Mortalidade das Micro e Pequenas Empresas de Uberlândia. *In: XV CONGRESSO USP DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE, 2018, São Paulo. Anais. São Paulo, 2018.*

VILLA, P. et al. O monólogo contábil: uma análise do uso da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas à luz do processo comunicacional segundo Bakhtin. *In: CONGRESSO ANPCONT, 2013. Anais. São Paulo, 2013.*