

PRÁTICAS GERENCIAIS NO AUXÍLIO À TOMADA DE DECISÃO EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: UM ESTUDO NA GRANDE VITÓRIA-ES

Gustavo Santana Reis¹

Julyana Goldner Nunes.²

RESUMO

A contabilidade gerencial é uma área em que os contadores atuam de maneira mais colaborativa na gestão empresarial, utilizando dados contábeis e financeiros para produzir relatórios que auxiliam no processo de tomada de decisão. Com objetivo de investigar quais são os instrumentos e procedimentos gerenciais mais utilizados em micro e pequenas empresas na tomada de decisão esta pesquisa foi elaborada. A metodologia utilizada foi a pesquisa bibliográfica, por meio de investigações em livros, artigos e revistas, e com abordagem quantitativa que foi realizada por meio de levantamento de dados, tendo como amostra as 41 empresas respondentes do questionário. Os resultados mostram que nas organizações pesquisadas, a maioria das decisões tomadas são baseadas na experiência do proprietário. E as mesmas têm conhecimento do resultado mensal, mas raramente discutem com o contador. A maioria das empresas não utilizam a contabilidade na tomada de decisão, seja pelo fato do gestor desconhecer sua utilidades e/ou ter dificuldade para interpretar os relatórios fornecidos pela contabilidade. Os instrumentos gerenciais mais utilizados na tomada de decisão são controles operacionais e planejamento tributário, e os menos utilizados são demonstrações contábeis, métodos de custeio e outros artefatos.

Palavras-chave: Instrumentos gerenciais. Procedimentos gerenciais. Tomada de decisão. Micro e pequenas empresas.

ABSTRAT

Management accounting is an area in which accountants act more collaboratively in business management, using accounting and financial data to produce reports that assist in the decision-making process. Aiming to investigate what are the most used management tools and procedures in micro and small companies in decision making. The methodology applied was bibliographic research through investigation in books, articles and magazines, and with a quantitative approach that was performed through data collection, using as an example the 41 companies that answered the questionnaire. The results show that in the organizations surveyed, the vast majority of decisions are made based on the owner's experience. And they are aware of the monthly results, but rarely discuss them with the accountant. The majority of the companies do not use accounting in decision making, either because the manager is unaware of its uses and/or has difficulties in interpreting the reports provided by accounting. The most used management tools in decision making are operational controls and tax planning, and the least used tools are financial statements, costing methods and other artifacts.

Keywords: Management instruments. Management procedures. Decision making. Micro and Small businesses.

¹ Graduando do Curso de Ciências Contábeis da Católica de Vitória Centro Universitário. E-mail: santanareis.gustavo@gmail.com

² Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Espírito Santo. Mestre em Contabilidade pela Fucape. E-mail: jnunes@ucv.edu.br.

1.INTRODUÇÃO

Devido as constantes mudanças, o mercado está cada vez mais competitivo e para se adequar as novas condições de mercado, as empresas precisam de informações tempestivas e controle para seus negócios. São necessários instrumentos que forneçam informações confiáveis, verdadeiras e oportunas para a tomada de decisão, não podendo ser apenas baseada na intuição ou experiência do gestor (SEBRAE, 2019).

Marion (2006, p.155) define a contabilidade gerencial como um mecanismo essencial à gestão dentro da Micro e Pequenas empresas. Por ser uma ferramenta que auxilia desde a coleta de dados até o embasamento de dados e processos que norteiam a tomada de decisão dentro da organização.

Empresas vem enfrentando dificuldades na administração e controle dos seus negócios, na qual estão falindo precocemente. Destacam-se como fatores condicionantes à mortalidade das pequenas empresas, problemas particulares dos sócios, crise econômica, ambiente de negócios desfavorável, forte concorrência e alta carga tributária (SALES; BARROS; PEREIRA, 2011).

A falta de utilização de informações contábeis e a ausência de assistência ou assessoria de um contador foram apontadas por Sales, Barros e Pereira (2011) como “fatores condicionantes à mortalidade precoce de pequenos empreendimentos.” Por consequência, é necessário que as informações cheguem em tempo hábil as pessoas interessadas para que a melhor decisão seja tomada.

Acredita-se que se houvesse uma maior utilização dos instrumentos gerenciais em micro e pequenas empresas, tais problemas e dificuldades poderiam ser minimizados. Sabse-se que as informações contábeis tem como um dos principais objetivos a tomada de decisão, sendo necessárias para todos os tipos de organizações, inclusive as micro e pequenas empresas (Marion, 2006).

Em pesquisa realizada por Faria, Azevedo e Oliveira (2012) identificou-se que há uma subutilização dos instrumentos contábeis nessas empresas, em decorrência de seus gestores desconhecerem ou não estarem convencidos da utilidade da contabilidade no processo de gestão. O SEBRAE (2015) realizou uma pesquisa com micro e pequenas empresas e identificou que 73,8% utilizam a informação contábil somente para o cumprimento das obrigações fiscais e trabalhistas, e apenas 49,2% a utilizam como apoio à tomada de decisão.

A desconfiança que os gestores têm na informação contábil pode ser explicada pelo relacionamento das empresas com os profissionais contábeis, muitas vezes utilizadas apenas para atendimento das obrigações legais, como evidenciado nos estudos de Pires, Costa e Hahn (2004) e Santana et al. (2007). A falta de instrumentos gerenciais nas micro, pequenas e médias empresas, conforme Kassai (1997), decorre do fato que, na maioria das vezes, a tomada de decisão tem como base a intuição ou mesmo a improvisação.

Assim, mostra-se um vazio relativo ao uso de instrumentos da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas, o que motiva a realização de pesquisas sobre sua utilização como base para a tomada de decisão.

Neste sentido, focaliza-se no estudo a seguinte questão de pesquisa: Quais são os instrumentos e procedimentos contábeis gerenciais mais utilizados pelas micro e

pequenas empresas localizadas nos municípios da Grande Vitória, na tomada de decisão?

Com isso, este artigo tem como objetivo verificar quais são os principais instrumentos e procedimentos gerenciais utilizados em micro e pequenas empresas, localizadas nos municípios de Vitória-ES e clientes de três empresas que prestam serviços contábeis, para tomada de decisão.

De maneira complementar, especificamente, pretende-se apresentar uma análise do perfil social e organizacional dos gestores das empresas; os procedimentos utilizados para tomada de decisão e o grau de importância dos instrumentos gerenciais para a tomada de decisão, na visão dos usuários da informação contábil.

Shahabi, Hosseinpour e Soheila (2014) destacam que as pequenas e médias empresas tem um alto grau de relevância para o desenvolvimento econômico da maioria dos países em desenvolvimento, uma vez que contribuem para a geração de receitas públicas por meio de pagamento de tributos e proporcionam lucros, dividendos e salários às famílias. No aspecto social, impulsionam a redução da pobreza pelas transferências financeiras e rendimentos do trabalho e de propriedade da empresa.

Segundo o SEBRAE (2013) ao longo dos anos, as micro e pequenas empresas foram se tornando responsáveis pela geração da maior parte de empregos formais, arrecadação de tributos, distribuição de renda, desenvolvimento de regiões, entre outros fatores que movimentam a economia e aumentam o PIB bruto brasileiro. Contudo, a falta de aprimoramento e conhecimento dos instrumentos gerenciais, por parte dos gestores, tem contribuído para impedir o crescimento dessas empresas, pois o gerenciamento dentro dessas organizações, não é realizada baseada nos relatórios contábeis, e sim de forma intuitiva. Também são poucas as empresas que se utilizam da análise de dados como apoio ao planejamento e à tomada de decisão. (LIMA, IMONIANA, 2008).

A falta do uso de informações e assessoramento contábil são fatores condicionantes à mortalidade prematura de pequenas empresas. Em vista disso, essa pesquisa pode contribuir para as prestadoras de serviços contábeis na sua relação com o cliente, ofertando serviços mais alinhados. Os resultados do estudo ainda podem indicar informações contábeis mais úteis ao processo decisório nas micro e pequenas empresas (SALES, BARROS E PEREIRA, 2011).

2. REFERENCIAL TEORICO

Horngren, Sundem e Stratton (2004, p.4) diz que “a contabilidade gerencial tem o proposito de fornecer informações aos gestores para que possam utiliza-las na tomada de decisão.” No entanto, “a contabilidade, a partir da geração de suas informações, permite explicar fenômenos patrimoniais, controlar, efetuar análises, prever e projetar resultados futuros, entre outras funções.” (SANTOS, et al., 2014). Todas as organizações precisam de informações contábeis gerenciais para gerir seu negócio, inclusive as micro e pequenas empresas.

O Pronunciamento International Management Accounting Practice 1 define a contabilidade gerencial como sendo uma atividade que envolve parceria na gestão, auxiliando na elaboração de sistemas de gestão de desempenho, no planejamento, na tomada de decisão e fornecendo análise de relatórios financeiros e de controle

para auxiliar na gestão e na formulação e implementação da estratégia (ABDEL-KADER; LUTHER, 2006).

“A contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais” (HORNGREN; SUNDEM; STRATTON, 2004, p.13).

De modo abrangente, a contabilidade gerencial pode ser caracterizada como a união de várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços, porém colocados em outra perspectiva, em um formato mais analítico, de modo a auxiliar seus usuários internos. (IUDÍCIBUS, 1998, p.7).

Para SOUTES (2006, p.23),

na contabilidade gerencial, o termo artefato é utilizado para designar atividades, ferramentas, filosofias de gestão, instrumentos, métodos de custeio, modelos de gestão, métodos de avaliação ou sistemas de custeio que possam ser utilizados pelos profissionais a contabilidade no exercício de suas funções.

Frezatti et al. (2009, p.67) afirmam que “os artefatos correspondem a todos os instrumentos e técnicas empregados para suportar a gestão das entidades.”” Espera-se que a existência e a utilização dos artefatos permitam maiores chances de sucesso organizacional” (FREZATTI et al. 2012).

Sulaiman, Ahmad e Alwi (2004) investigaram a utilização de artefatos gerenciais em quatro países asiáticos, separando-os em tradicionais e modernos. Observaram que a utilização dos artefatos modernos nos quatro países pesquisados ainda era embrionária. Foram considerados modernos os seguintes instrumentos: Balanced Scorecard (BSC), Custeio Meta, Custeio Baseado em Atividades (ABC), e Gestão da Qualidade Total. Evidenciando que pesquisas sobre a utilização dos instrumentos gerenciais vêm sendo realizadas periodicamente, abrangendo objetos de estudos específicos e amostras diferenciadas.

Frezatti (2005) observou que o nível de aderência que as empresas brasileiras de médio e grande porte tem com a base teórica dos elementos da contabilidade gerencial e constatou, sem a associação entre setor econômico e agrupamento na análise, que a economia brasileira é formada de empresas que vivem diferentes estágios da contabilidade gerencial, e que essas diferenças são significativas para constatar que a maior aderência se dá em organizações de maior porte.

Oyadomari *et al.* (2008) buscaram detectar os fatores que influenciam a decisão de considerar artefatos de controle gerencial em 27 empresas brasileiras, utilizando-se da Teoria Neo-Institucional. Os resultados revelaram que há uma adoção do tipo cerimonial na implementação dos artefatos. O mecanismo mimético é o mais importante na aceitação dos mesmos. O ganho do conhecimento sobre novos artefatos ocorre, primeiramente, pela socialização do conhecimento, por meio de seminários, visitas a outras empresas, consultorias e notícias de jornais e revistas de negócios.

Guerreiro, Cornachione Júnior e Soutes (2011) utilizaram uma amostra selecionada de empresas nacionais, que se destacaram pelo seu porte na economia brasileira, e utilizam, para tomada de decisões, artefatos modernos de contabilidade gerencial. Os

resultados mostraram que as empresas analisadas utilizam artefatos modernos de contabilidade gerencial. Mostrando a utilização até mesmo artefatos de menor utilização, por exemplo, Just in Times, Target Costing e Kaizen em mais de 30% das empresas examinadas

Oyadomari et al. (2011) examinou, em empresas de grande porte, os relacionamentos entre o uso do sistema de controle gerencial e as competências organizacionais. Sobre as competências organizacionais, chegaram à conclusão que não há evidências de relacionamento negativo entre o desenvolvimento e o uso diagnóstico. Contudo, notaram que o uso participativo influencia positivamente as competências de aprendizagem organizacional e de orientação para mercado e estas influenciam de maneira positiva o desempenho.

Frezatti et al. (2012) averiguaram a associação entre atributos do sistema de controle gerencial (escopo, tempestividade, agregação e integração) e o perfil de artefatos do sistema de informações gerenciais de 125 empresas brasileiras de médio e grande porte. Observaram que, dependendo do perfil do escopo da organização, os atributos se relacionam de maneiras diferentes, podendo influenciar na existência de alguns artefatos da contabilidade gerencial. O escopo afeta principalmente os instrumentos mais abrangentes de planejamento (planejamento estratégico e orçamento de capital). A integração influencia a adoção do *rolling forecast* (orçamento contínuo) instrumento auxiliar a outro mais estruturado e mais rígido. A tempestividade se mostrou importante como fator restritivo ao planejamento estratégico, inibindo-o no perfil de escopo amplo e na análise dos lucros.

2.2 PRÁTICAS GERENCIAIS EM MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Pizzolato (2000) diz que nas micro e pequenas empresas as ações gerenciais da contabilidade mostram-se gradualmente essenciais, sendo elas consideradas uma grande fonte de renda e geradores de empregos do país, nota-se a necessidade da consolidação de uma gestão focada no seu crescimento significativo, tornando sua gestão eficiente e eficaz na tomada de decisão, pois terão um melhor aproveitamento da contabilidade e das ferramentas disponibilizadas por ela, e assim o gestor estará capacitado para atingir os objetivos da entidade

A Contabilidade Gerencial é uma ferramenta de grande importância, que pode ser utilizada na gestão em todas as áreas da economia, dentro das Micro e Pequenas empresas não seria diferente. Por sua atuação compreender a coleta de dados, mensuração, interpretação e apresentação dos fatos inseridos nas organizações, sendo responsável em determinar a estratégia adequada que indicará o resultado positivo à longo prazo para as organizações, e por esta embasada em dados precisos e aprimorados acompanhando todos os processos (MARION, 2006)

Crepaldi (2011) afirma que a contabilidade Gerencial é o ramo da Contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que auxiliem em suas funções gerenciais. Norteador uma melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle dos insumos efetuados por um sistema de informação gerencial.

Conforme Crepaldi (2008, p. 11), “a contabilidade gerencial está sofrendo mudanças importantes para refletir o novo ambiente desafiador que as empresas enfrentam.

Informações precisas, oportunas e pertinentes sobre a economia e o desempenho das empresas são cruciais.”

Diante das hipóteses básicas para informação gerencial, o contador analisa que o percurso a ser seguido para contabilidade é que ela tenha que se transformar em instrumento de ação administrativa e se torne ferramenta gerencial (Marion, 2005).

Lacerda (2006, p.11) “observa-se na literatura que, por conta da falta de instrumento gerencias, as micro e pequenas empresas utiliza-se, para tomada de decisão, a intuição, experiência e improvisação dos gestores.” Leone (1999, p. 93) afirma que “durante muito tempo pensou-se que as pequenas e médias empresas deveriam utilizar, em menor escala, os mesmos princípios de administração usados pelas grandes empresas”. No entanto, o autor destaca que, por terem seus próprios problemas e são caracterizadas por extrema heterogeneidade, estas empresas necessitam de enfoque distinto.

Por conta da grande parte dos profissionais contábeis se especializarem no setor fiscal e deixar de fornecer informações para gestão das empresas, os responsáveis pelas pequenas e médias empresas atribuem o excesso de burocracia e recolhimento de impostos à contabilidade. Queiroz (2005, p.38) identificou que “as informações contábeis fornecidas pelos profissionais contábeis são de cunho fiscal e trabalhista.”

Outros estudos vêm apresentando essa questão na visão do contador, por exemplo, Bernardes e Miranda (2011, p.12) que constataram que “as prestadoras de serviços contábeis oferecem serviços relacionados apenas aos trâmites legais e burocráticos, uma vez que o contador só é procurado para atender esses tipos de serviços.” Desta forma, de acordo com essa pesquisa, há, por parte dos contadores, uma especialização maior nos serviços em que os clientes solicitam com frequência, e por isso, os empresários não enxergam o profissional contábil como uma pessoa importante nas tomadas de decisões. Para Caneca et al. (2009, p.99), “os profissionais que se especializam e fornecem um melhor serviço gerencial, podem se destacar no mercado.”

Souza (2008, p.74) apresenta duas razões para que a contabilidade gerencial não receba a devida atenção. Sendo que:

A primeira informação é destinada aos proprietários, que muitas vezes não detém o conhecimento para interpreta-las de forma correta e, muitas vezes, optam pela não criação de dispositivos que permita a geração de informações gerenciais. A segunda é que a maioria dos sistemas de informações gerenciais costuma ser mantida em funcionamento por um longo período de tempo não havendo espaço para mudanças, independentemente do ambiente externo. Para que não fique obsoleta nos seus recursos informacionais, empresas devem incorporar em suas rotinas, mudanças e atualizações nos sistemas de informações gerenciais.

Com isso, as empresas de qualquer porte não devem hesitar na implementação de ferramentas e canais que auxiliem nos processos de geração, de transmissão e de uso da informação gerencial.

Teixeira et al. (2011, p.21) buscaram evidenciar se empresas do estado do Espírito Santo utilizavam ferramentas modernas de Contabilidade gerencial. Nesse estudo, os autores segregaram as ferramentas tradicionais, quais sejam: custeio por absorção; custeio variável; controle financeiro e operacional; e orçamento anual, das ferramentas modernas, tais como, o planejamento estratégico; balanced scorecard

(BSB); método de avaliação de desempenho, Economic Value Added (EVA) e Market Value Added (MVA). Como resultado identificaram que as empresas pesquisadas utilizavam tanto ferramentas tradicionais como ferramentas modernas da Contabilidade gerencial.

Castro et al. (2007) também aplicaram a classificação das ferramentas gerenciais em tradicionais e modernas e apresentaram como resultado que as mais utilizadas são o fluxo de caixa e o balanced scorecard. O estudo identificou que apesar da Contabilidade gerencial ser uma disciplina âmbito global, suas informações também podem ser utilizadas eficientemente de maneira regional ou local.

Ekanem (2005) destacou como as decisões de investimento são realizadas em oito pequenas empresas com o argumento central de que estas empresas, em detrimento dos métodos formais sugeridos na literatura de gestão financeira, utilizam a técnica bootstrapping, que representa uma tomada de decisão baseada nas experiências anteriores dos gestores.

Perera e Baker (2007) examinaram o uso de medidas de desempenho financeiras e não financeiras em pequenas e médias empresas industriais (PMEs) da Austrália. Os resultados apontam que, baseado no crescimento, há um crescimento na utilização da de medidas não financeiras. Porém há uma atribuição maior as medidas financeiras. Também foi observado que as PMEs utilizam, para fins de planejamento e controle, informações geradas a partir de sistemas de medição de desempenho.

Ruengdet e Wongsurawat (2010) investigaram as principais características que diferenciam as MPE bem-sucedidas e as consideradas sem êxito, na Tailândia. Os resultados mostraram que as empresas que são mais propensas a terem uma divisão clara e sistemática do trabalho, geralmente são mais bem-sucedidas. Identificaram ainda que manter o controle das informações por meio de registro contábeis é um fator crucial para o sucesso do negócio, principalmente no que envolve transações de custos e despesas.

Lohr (2012) realizou um estudo de caso em cinco pequenas e médias empresas industriais alemãs e constatou que as atividades da Contabilidade gerencial são limitadas nestas empresas por dois motivos principais: (a) os benefícios não compensam os custos associados; e (b) a posição de mercado da empresa tem sido historicamente forte, sem a Contabilidade gerencial.

Outra pesquisa que destaca, essa em âmbito nacional, é a de Cavalho e Lima (2011) que analisaram as práticas gerenciais utilizadas pela MPE do setor e confecções da cidade de Souza-PB. Os resultados mostraram que os controles internos eram utilizados de maneira informal pelos responsáveis pelas tomadas de decisão, priorizando o uso de controles como: contas a pagar, controle de caixa e contas a receber.

Por sua vez, Anhos et. Al. (2012) investigaram como 122 micro e pequenos empresários da região Nordeste do Brasil durante dois meses e concluíram que as informações contábeis foram usadas para obtenção de crédito junto aos bancos. Os resultados evidenciaram que o uso da informação contábil ou consulta ao contador externo à empresa é percebida como útil, com destaque para aquelas empresas que têm gestores com mais experiência no negócio ou com maior grau de escolaridade.

Em face do exposto, nota-se que existe a necessidade de aprimoração da informação gerencial para que seja utilizada pelas MPE de modo que contribua de forma efetiva para tomada de decisão.

3. MÉTODO E PROCEDIMENTOS DA PESQUISA

Para Gil (2008) os procedimentos metodológicos são os que fornecem norte à execução da pesquisa. Essa organização pode mudar conforme as particularidades da pesquisa. A natureza da pesquisa foi básica estratégica, tendo em vista a abordagem feita por meio de pesquisa bibliográfica, mediante a investigações feitas em livros, artigos e revistas de aspecto científico, extraíndo e utilizando citações que enriqueceram a pesquisa acadêmica.

Segundo Andrade (2010), quanto à natureza, a pesquisa pode constituir-se em um trabalho ou em um resumo que venha contribuir com novas conquistas e descobertas para a evolução do conhecimento científico. Ressalta-se quanto à natureza de pesquisa que esta corresponde à pesquisa quantitativa pois foi baseada em números gráficos para chegar ao resultado.

A população da pesquisa compreendeu as micro e pequenas empresas da região da Grande Vitória, ES. A amostra foi selecionada com a escolha dos clientes de três empresas que prestam serviços contábeis na região, onde obteve-se um total de 57 empresas.

O questionário foi encaminhado para os gestores das empresas, através do aplicativo de comunicação *Whatsapp* e também por *e-mail*, obtendo-se um total de 41 empresas respondentes.

O questionário foi dividido em duas partes, onde a primeira visa obter informações sobre a empresa e o gestor, respondente do questionário e segunda para identificar quais são os procedimentos utilizados para tomadas de decisões.

A primeira parte do questionário é composta por 4 tabelas que apontam os dados demográficos das empresas e respondentes, especificamente o perfil das empresas, perfil dos respondentes, responsáveis pelos setores administrativo, financeiro e de produção e quais são os procedimentos contábeis utilizados na tomada de decisão.

A segunda parte do questionário, que visa apontar quais são os procedimentos utilizados na tomada de decisão das micro e pequenas empresas, é composta por 13 questões assertivas sobre o responsável por tomar as decisões na empresa, as ferramentas utilizadas para a tomada de decisão, se o gestor recebe mensalmente o resultado da empresa e se o resultado é apresentado e discutido com o contador, além de perguntar quais fontes são utilizadas para a tomada de decisões financeiras e quem é consultado para auxílio na tomada de decisões financeiras, quais são os responsáveis pelos setores financeiro e de produção e quais sistemas são utilizados para geração dos relatórios.

4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

4.1 DADOS DEMOGRÁFICOS DAS EMPRESAS E RESPONDENTES

Na primeira tabela mostra-se a composição dos dados demográficos em relação as empresas e responsáveis pelo preenchimento do questionário.

TABELA 1 - PERFIL DAS EMPRESAS

RAMO DE ATIVIDADE	QUANT.	%	REGIME DE TRIBUTAÇÃO	QUANT.	%
Comercio Varejista	13	31,71%	Simple Nacional	26	63,41%
Comercio Atacadista	3	7,32%	Lucro Presumido	15	36,59%
Industria	4	9,76%	Lucro Real	0	0,00%
Serviços	21	51,22%	Lucro Arbitrado	0	0,00%
Outros	0	0,00%	Outros	0	0,00%
TOTAL	41	100,00%	TOTAL	41	100,00%

Nº DE FUNCIONARIOS	QUANT.	%	CLASSIFICAÇÃO DO DESEMPENHO	QUANT.	%
De 0 a 9 funcionários	22	53,66%	Acima da Média	15	36,59%
De 10 a 49 Funcionários	17	41,46%	Na Média	22	53,66%
De 50 a 99 Funcionários	2	4,88%	Abaixo da Média	4	9,76%
Acima de 100 Funcionários	0	0,00%	Não Sei Informar	0	0,00%
TOTAL	41	100,00%	TOTAL	41	100,00%

FATURAMENTO	QUANT.	%	CLASSIFICAÇÃO DO DESEMPENHO	QUANT.	%
Até R\$360.000	22	53,66%	Acima da Média	15	36,59%
De 10 a 49 Funcionários	17	41,46%	Na Média	22	53,66%
De 50 a 99 Funcionários	2	4,88%	Abaixo da Média	4	9,76%
Acima de 100 Funcionários	0	0,00%	Não Sei Informar	0	0,00%
TOTAL	41	100,00%	TOTAL	41	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Evidencia-se que das 41 empresas respondentes ao questionário, 21 delas (51,22%) são prestadoras de serviços, 13 empresas (31,71%) são do comercio varejista, 4 empresas (9,76% são industriais e 3 (7,32%) são empresas do ramo de comercio atacadista. Já em relação ao regime tributário, a grande parte das empresas (26), o que corresponde a 63,41%, são tributadas no Simples Nacional, enquanto 15 empresas, que corresponde por 36,59% da mostra, são tributadas pelo Lucro Presumido. Salienta-se que, entre as empresas analisadas, a grande maioria (30

empresas) tem o faturamento inferior a R\$360.000, sendo classificadas como Microempresas, enquanto a menor parte (11 empresas) faturam entre a faixa de R\$360.000 a R\$4.800.000 no exercício, sendo classificadas, segundo a tabela informada pela Receita Federal do Brasil, como Empresa de Pequeno Porte.

Em relação ao desempenho das empresas comparadas aos seus concorrentes, 22 responsáveis/gestores informaram que o desempenho da empresa está na média, enquanto 15 classificaram como acima da média e 4 respondentes classificaram como o desempenho sendo abaixo da média. Segundo pesquisa de Miranda (2008), no qual utilizou a análise de *benchmarking*, identificou que 78,8% das empresas veem seu desempenho na média quando comparado com seus concorrentes.

TABELA 2 - PERFIL DOS RESPONSÁVEIS

Escolaridade	QUANT	%	Área de Formação	QUANT	%
Ensino Fundamental Incompleto	2	4,88%	Administração	7	38,89%
Ensino Fundamental Completo	1	2,44%	Ciências Contábeis	3	16,67%
Ensino Médio Incompleto	3	7,32%	Engenharia Ambiental	1	5,56%
Ensino Médio Completo	9	21,95%	Publicitário	1	5,56%
Ensino Superior Incompleto	8	19,51%	Direito	1	5,56%
Ensino Superior Completo	13	31,71%	Técnico	5	27,78%
Especialização	5	12,20%			
TOTAL	41	100,00%	TOTAL	18	100,00%
Função que ocupa na empresa	QUANT	%	Realização de curso de gestão	QUANT	%
Administrador	22	53,66%	Frequentemente	10	24,39%
Diretor	5	12,20%	Com Pouca Frequência	23	56,10%
Financeiro	3	7,32%	Raramente	2	4,88%
Sócio-Gerente	11	26,83%	Nunca	6	14,63%
		0,00%	Outro	0	0,00%
TOTAL	41	100,00%	TOTAL	41	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa.

A segunda tabela apresenta os demais resultados referentes ao perfil dos respondentes. Nela, nota-se que a maior parte dos respondentes (21) possuem ensino superior completo ou em andamento, enquanto 15 possuem até o ensino médio completo. A função de administrador é a mais exercida entre os respondentes.

Observa-se também que, dos que possuem curso superior completo ou em andamento, apenas 10 respondentes são Administração ou Ciências contábeis, que consideradas áreas de gestão. O restante, 8 respondentes, são de áreas de negócios. Nota-se que apenas 24,39% da mostra realizam curso de gestão/aperfeiçoarão com frequência.

O propósito desta seção é verificar quais procedimentos que são utilizados para tomada de decisão das micro, pequenas e médias empresas pesquisadas. Por meio dos resultados apresentados na terceira tabela abaixo, procurou-se identificar o responsável pela administração da empresa, pelo controle dos setores financeiro e produção.

Nota-se que os sócios/proprietários são responsáveis pela administração, controle do setor financeiro e produção da empresa, com frequência de 82,93%, 68,29 e 70,73%, respectivamente. Tendo nas empresas a minoria de funcionários contratados para os setores de administração e financeiro da empresa, com isso, os proprietários, mesmo sem formação compatível e/ou realização de cursos de gestão, são responsáveis pela gestão dos seus negócios. Esses resultados assemelham-se aos apresentados por Santos, Alves e Barreto (2012) e Callado e Pinho (2014), que os principais cargos das estruturas organizacionais de micro e pequenas empresas tendem a ser ocupados por pessoas que não possuem preparo específico, sendo na maioria das vezes o proprietário ou um membro da família.

TABELA 3 - RESPONSÁVEL PELA ADMINISTRAÇÃO, SETOR FINANCEIRO E CONTROLE DA PRODUÇÃO DAS EMPRESAS

RESPONSÁVEL PELO COMANDO/ADMINISTRAÇÃO DA EMPRESAS	NUMERO DE RESPONDENTES	%
Proprietário/Sócio	34	82,93%
Administrador	7	17,07%
Gerente	0	0,00%
Outro	0	0,00%
Total	41	100,00%
RESPONSÁVEL PELO SETOR FINANCEIRO	NUMERO DE RESPONDENTES	%
Proprietário/Sócio	28	68,29%
Administrador	3	7,32%
Gerente	8	19,51%
Outro	2	4,88%
Total	41	100,00%
RESPONSÁVEL PELO CONTROLE DA PRODUÇÃO DA EMPRESA	NUMERO DE RESPONDENTES	%
Proprietário/Sócio	29	70,73%
Administrador	2	4,88%
Gerente	9	21,95%

Outro	1	2,44%
Total	41	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Na quarta tabela, observa-se que entre os recursos mais utilizados na tomada de decisão, a experiência do empresário, assinalada por 23 respondentes (56,10%), se destaca. Contudo, nota-se que as informações contábeis são utilizadas por 11 respondentes (26,83%). Resultados estes que convergem com o de Faria, Azevedo e Oliveira (2012), que destacam que a característica da adoção de experiência própria para tomada de decisão inibe a importância das informações contábeis no processo decisório.

Moreira (2013) mostrou que 64,4% dos gestores confiam na própria experiência, considerando-a importante no momento de lidar com as situações desfavoráveis ao cotidiano. O que se alinha com a pesquisa, na qual mostra que 56,10% das decisões tomadas pelas empresas analisadas são baseadas na experiência dos seus gestores e apenas 41,46% são baseadas em relatórios contábeis e gerenciais.

Para tomada de decisão financeira, 48,78% dos respondentes utilizam a decisão própria, seguido por 31,71% que utilizam a contabilidade no processo decisório. Leone (1999) comenta que os gestores de pequenas empresas têm a característica de serem centralizadores e basearem a tomada de decisão na experiência.

TABELA 4 - PROCEDIMENTOS UTILIZADOS NA TOMADA DE DECISÃO

RECURSOS UTILIZADOS	QUANT.	%	SISTEMAS UTILIZADOS	QUANT.	%
Experiência do Empresário	23	56,10%	MANUAL	0	0,00%
Informações Fornecidas pela Contabilidade	11	26,83%	Planilha Excel	3	7,32%
Relatórios Elaborados pelos Gestores	6	14,63%	Pacote Multiusuário	7	17,07%
Intuição	1	2,44%	ERP	31	75,61%
Total	41	100,00%	Total	41	100,00%
PESSOAS OU ÓRGÃOS QUE RECORREM PARA TOMADA DE DECISÃO	QUANT.	%	CONHECIMENTO DO RESULTADO MENSAL DA EMPRESA	QUANT.	%
Família	3	7,32%	SIM	23	56,10%
Contador	13	31,71%	NÃO	18	43,90%
Gerente Bancário	2	4,88%	FREQUENCIA QUE DISCUTE O RESULTADO MENSAL DA EMPRESA COM O CONTADOR	QUANT.	%
Administrador Externo à Empresa	0	0,00%	FREQUENTEMENTE	8	19,51%

Consultoria	3	7,32%	COM POUCA FREQUENCIA	13	31,71%
Decisão própria	20	48,78%	RARAMENTE	20	48,78%
Total	41	100,00%	Total	41	100%
INFORMAÇÕES CONTÁBEIS CONTRIBUEM COM OS OBJETIVOS DA EMPRESA?	%		MOTIVO DA NÃO UTILIZAÇÃO DA CONTABILIDADE NO APOIO À GESTÃO	QUANT.	%
Sim, nas decisões diárias	4	9,76%	Desconhece as utilidades	15	39,47%
Sim, nas decisões estratégicas	7	17,07%		6	15,79%
Sim, nas decisões de financiamento	9	21,95%	A informação contábil não condiz coma realidade	6	15,79%
Sim, nas decisões de investimento	3	7,32%	Falta de comunicação com o contador	6	15,79%
Sim, no acompanhamento dos negócios e atendimento da parte legal	18	43,90%	Dificuldades para interpretar os relatórios	11	28,95%
Total	41	100%	Total	38	100,00%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Nota-se que a maior parte das empresas (31) utilizam sistema ERP (*Enterprise Resource Planning*) para gestão interna dos processos, seguido por 7 empresas que utilizam sistemas multiusuários, o que significa que há um maior uso das ferramentas corretas para gestão interna, mesmo que os relatórios oriundos desses sistemas não sejam muito utilizados pelos gestores. O ERP se tornou a principal ferramenta tecnológica de vantagem competitiva (JUNIOR, 2008).

No que se refere ao conhecimento mensal da empresa, a maioria (56,10%) comunicou ter conhecimento, porem a grande parte (47,83%) realizam contato com pouca frequência com a contabilidade para buscar entender os relatórios contábeis, apenas 21,74% tem a cultura de discutir frequentemente os resultados junto a contabilidade e 30,43% não realizam esse contato.

SERRASUEIRO E NUNES (2004, p.51) diz que

a contabilidade da empresa presta serviços básicos, como o atendimento à parte legal, o que indica que, possivelmente, a contabilidade da empresa é utilizada apenas para atendimento à legislação e não fornece informações que sustentam a tomada de decisão.

O que se alinha com a pesquisa, quando grande parte das empresas pesquisadas (18) indicaram o uso das informações contábeis para acompanhamento dos negocios e atendimento na parte legal. Porém, os relatórios estão sendo usados, mesmo que

em menor quantidade, para apoio nas decisões de financiamento (9 empresas), nas decisões estratégicas (7 empresas), nas decisões diárias (4 empresas) e em decisões de investimento (3).

Pesquisou-se também a utilização da contabilidade como ferramenta de apoio a gestão, no qual identificou-se que a maior parte das empresas pesquisadas (24) não utilizam a contabilidade para essa finalidade. Os principais motivos para a não utilização da contabilidade no apoio à gestão está associado ao desconhecimento das utilidades (39,47%) e dificuldade na interpretação dos relatórios (28,95%). Moraes e Escrivão Filho (2006) citou que “quanto menor a empresa, menos estruturada em termos de níveis hierárquicos e menor a formalização de todos os processos, inclusive os relacionados aos fluxos de informação na empresa”.

4.2 INSTRUMENTOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL UTILIZADOS PELAS EMPRESAS INVESTIGADAS

TABELA 5 - INSTRUMENTOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

INSTRUMENTOS	UTILIZADO NA TOMADA DE DECISÃO		NÃO UTILIZADO NA TOMADA DE DECISÃO		DESCONHECIDO PELO GESTOR		TOTAL	
	QUANT.	%	QUANT.	%	QUANT.	%	QUANT.	%
CONTROLES OPERACIONAIS								
Controle de caixa	24	58,54%	9	21,95%	8	19,51%	41	100%
Controle de Contas a pagar	26	63,41%	11	26,83%	4	9,76%		
Controle de Contas a Receber	26	63,41%	9	21,95%	6	14,63%		
Controle de Estoques	19	46,34%	15	36,59%	7	17,07%		
Controle de Custos e Despesas	26	63,41%	12	29,27%	3	7,32%		
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS								
Balancete	17	41,46%	15	36,59%	9	21,95%	41	100%
Balanço Patrimonial e DRE	15	36,59%	18	43,90%	8	19,51%		
DVA	6	14,63%	19	46,34%	16	39,02%		

DFC	12	29,27%	21	51,22%	8	19,51%		
DMPL e DLPA	6	14,63%	20	48,78%	15	36,59%		
Notas Explicativas	7	17,07%	17	41,46%	17	41,46%		
MÉTODOS DE CUSTEIO								
Custeio por Absorção	7	17,07%	12	29,27%	22	53,66%		
Custeio Variável	8	19,51%	13	31,71%	20	48,78%		
Custeio Padrão	5	12,20%	11	26,83%	25	60,98%	41	100%
Custeio ABC	3	7,32%	11	26,83%	27	65,85%		
Custo Meta	8	19,51%	10	24,39%	23	56,10%		
OUTROS ARTEFATOS								
Retorno Sobre Investimento	11	26,83%	14	34,15%	16	39,02%		
Orçamento	10	24,39%	16	39,02%	15	36,59%		
Planejamento Tributário	20	48,78%	9	21,95%	12	29,27%	41	100%
Ponto de Equilíbrio	13	31,71%	8	19,51%	20	48,78%		
Planejamento Estratégico	10	24,39%	12	29,27%	19	46,34%		

Fonte: Dados da pesquisa.

Nesta classificação apresentam-se os instrumentos da contabilidade gerencial utilizados pelas empresas, separados em controles operacionais, demonstrações contábeis, métodos de custeio e outros artefatos. Os respondentes foram conduzidos a indicar entre três alternativas possíveis: (i) utilizo na tomada de decisão, (ii) não utilizo na tomada de decisão, (iii) desconheço. Os resultados estão substanciados na Tabela 5.

Nota-se na Tabela 5, entre as categorias de instrumentos da contabilidade gerencial analisadas, destaca-se o uso para os controles operacionais, predominando o uso do controle de contas a receber, contas a pagar, controle de caixa e controle de custos e despesas. Mesmo com índice maior de adoção, alguns resultados chamam atenção, pelo fato de que alguns gestores não utilizam ou desconhecem tais instrumentos. O não uso e não conhecimento dos controles de contas a pagar foi apontado por 15 empresas, representando (36,59%). O controle de estoque é adotado por apenas 19 empresas, embora do total da amostra 13 indústrias e 6 empresas de comércio, o que requer conhecimento e controle das mercadorias. Este resultado não está em linha

com a adoção do controle de custos e despesas, utilizado por 26 empresas. Como é possível controlar custos sem possuir controle de estoques? É possível que alguns gestores não tenham conhecimento suficiente sobre os conceitos de custos e despesas, o que pode resultar em decisões inadequadas, por exemplo, a formação do preço de venda.

Em relação às demonstrações contábeis, observa-se que nem a metade das empresas pesquisadas utiliza essas informações, talvez por não refletirem a realidade das empresas. O Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado (DRE) são utilizados por 15 empresas, ao passo que o menor índice de adoção recai sobre a DVA ou DMPL E DLPA. Isso pode ser atribuído ao fato da DVA somente ser exigida para sociedades anônimas de capital aberto. Oliveira, Muller e Nakamura (2000) alertam que “as demonstrações contábeis são de difícil entendimento e estas empresas as concebem apenas para atendimento das exigências legais.”

Quanto aos métodos de custeio, qualquer um deles não contempla nem um quarto de adoção por estas empresas e mais de 50% não os conhecem e por isso não os utilizam. A adoção menor do custeio por atividades é compreensível, devido às características da amostra. No entanto, o não conhecimento e o consequente não uso do custeio variável comprova fragilidades na gestão destas empresas, uma vez que a maioria é representada por empresas industriais e comerciais. A baixa utilização de métodos de custeio evidenciado na pesquisa encaminha com os resultados de Andrade et al. (2003) e Santos et al. (2014).

Por fim, em relação aos outros artefatos gerenciais, constata-se que sua utilização também não contempla com muita eficácia na amostra, com exceção do planejamento tributário, que é utilizado por 20 empresas (48,78%). A maioria destas empresas não conhece ou não faz uso de artefatos importantes, por exemplo, do planejamento estratégico e do orçamento, que direcionam as estratégias e ações organizacionais.

De modo geral, observa-se que os controles operacionais são utilizados na maioria das empresas pesquisadas. Quanto às demonstrações contábeis, não há utilização para a tomada de decisão, a medida que os métodos de custeio são desconhecidos pelos gestores. Em relação aos outros instrumentos da contabilidade gerencial, há equilíbrio entre os gestores que os utilizam e os gestores que não os utilizam na tomada de decisão, mas a maioria declara desconhecer tais artefatos da contabilidade gerencial.

A partir dos resultados apresentados, mostra-se uma tendência de maior conhecimento e utilização de instrumentos gerências em micro e pequenas empresas com decisões baseadas em relatórios e informações contábeis, que controlam suas operações por meio de sistemas, desde os mais simples, como planilhas *Excel* até sistemas ERP e cujos empresários discutem os resultados da empresa com o contador. A informatização implica em instrumentos cuja finalidade vai além da determinação do custo e controle financeiro, contemplando aspectos de redução de perdas de recursos, controle e planejamento gerencial. No entanto, tendo em conta a taxa de respostas relativamente pequena, os resultados deste estudo só devem ser tratados como indicativos. Estudos adicionais, com outras amostras de micro e pequenas empresas são necessários para confirmar estes resultados.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo investigou os instrumentos e procedimentos gerenciais utilizados na tomada de decisão de micro e pequenas empresas localizadas na região da Grande Vitória, ES. Os resultados da pesquisa revelam que a tomada de decisão é focada no proprietário destas empresas, que se utiliza da experiência pessoal e por experiência própria, sendo que o contador é pouco procurado para debates sobre o resultado da empresa. No que se refere aos instrumentos gerenciais, observou-se que a maioria se utiliza de controles operacionais, ao passo que as demonstrações contábeis não são utilizadas e os principais métodos de custeio são desconhecidos pelos gestores. Além disso, artefatos como planejamento estratégico, orçamento, ponto de equilíbrio e retorno sobre investimentos são desconhecidos ou não utilizados pelos gestores.

A resposta das pesquisas feitas apresenta uma visão reducionista e equivocada dos gestores de que a contabilidade serve apenas para atender às exigências legais e trabalhistas. A pesquisa levanta interrogações interessantes, por exemplo, como é possível empresas industriais e comerciais não considerarem importante o controle de estoques? Além do que, desconhecer e considerar irrelevantes os métodos de custeio disponíveis? A situação se complica ao constatar que algumas empresas não utilizam controles básicos, porém que são de suma importância, como por exemplo, controles de caixa, controles de contas a pagar e a receber controles de contas a receber.

Os resultados deste estudo merecem algumas reflexões por parte dos profissionais contábeis, e gestores das organizações. A contabilidade é uma peça chave para o processo de gestão, sendo na administração de negócio ou pessoal.

Para o estudo foi usado um questionário como fonte de coleta de dados, baseado na percepção dos gestores destas empresas, assim pontos abstratos e possíveis vieses podem estar presentes e com encadeamentos nas respostas, talvez que não se assemelham da realidade. Assim, é recomendado ampliar a população da pesquisa, para compreender melhor as práticas gerenciais adotadas pelas micro e pequenas empresas.

REFERÊNCIAS

- ABDEL-KADER, M.G.; LUTHER, R.G. IFAC's conception of the evolution of management accounting. In: EPSTEIN, M.J.; LEE, J.Y. (eds.) **Advances in management accounting**. UK: Emerald Group Publishing, 2006. Vol. 15. pp. 229-247.
- ANJOS, L.C.M; MIRANDA, L.C.; SILVA, D.J.C.; FREITAS, A.R.F. Uso da contabilidade para obtenção de financiamento pelas micro e pequenas empresas: um estudo a partir da percepção dos gestores. **Revista Universo Contábil**, v. 8, n. 1, p. 86-104, 2012.
- BERNARDES, D.P.G.; MIRANDA, L.C. Quatro histórias da utilização de informação econômico-financeira nas micro e pequenas empresas: lições para futuros empreendedores. **Revista da Micro e Pequenas Empresas**, v. 5, n. 3, p. 84-98, 2011.
- CALLADO, A.A.C.; PINHO, M.A.B. Evidências de isomorfismo mimético sobre práticas de gestão de custos entre micro e pequenas empresas de diferentes setores de atividade. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 25, n. 2, p. 119-137, 2014.

CANECA, R.L.; MIRANDA, L.C.; RODRIGUES, R.N; LIBONATI, J.J.; FREIRE, D.R. A influência da oferta de contabilidade gerencial na percepção da qualidade dos serviços contábeis prestados aos gestores de micro, pequenas e médias empresas. **Pensar contábil**, v. 11, n. 3, p. 35-44, 2009.

CARVALHO, J. R. M.; LIMA, M. D. Práticas gerenciais em MPE'S do comércio de confecções da cidade de Souza/PB. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPEC)**, v. 5, n. 3, p. 39-65, 2011.

CREPALDI, Silvio. A. **Contabilidade Gerencial: Teoria E Prática**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

EKANEM, I. 'Bootstrapping': the investment decision-making process in small firms. **The British Accounting Review**, v. 37, n. 3, p. 299-318, 2005.

FARIA, J.A.; AZEVEDO, T.C.; OLIVEIRA, M.S. A utilização da contabilidade como ferramenta de apoio à gestão nas micro e pequenas empresas do ramo de comércio de material de construção de Feira de Santana/BA. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 6, n. 2, p. 89-106, 2012.

FREZATTI, F.; JUNQUEIRA, E.; BIDO, D.S.; NASCIMENTO, A.R.; RELVAS, T.R.S. Antecedentes da definição do design do sistema de controle gerencial: evidências empíricas nas empresas brasileiras. **Brazilian Business Review**, v. 9, n. 1, p. 134-155, 2012.

GUERREIRO, R.; CORNACCHIONE JR, E.B.; SOUTES, D.O. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 22, n. 55, p. 88-113, 2011.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6ª ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HORNGREN, C.T.; SUNDEM, G.L; STRATTON, W.O. **Contabilidade gerencial**. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

KASSAI, S. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. **Caderno de Estudos, FIECAFI**, v. 9, n. 15, p. 60-74, 1997.

LACERDA, J.B. A contabilidade como ferramenta gerencial na gestão financeira das micros, pequenas e médias empresas (MPMEs): necessidade e aplicabilidade. **Revista Brasileira de Contabilidade**, n. 160, p.39-53, 2006.

LEONE, N.M.C.P.G. As especificidades das pequenas e médias empresas. **Revista de Administração da Universidade de São Paulo**, v. 34, n. 2, 1999.

LOHR, M. Specificities of managerial accounting at SMEs: case studies from the German industrial sector. **Journal of Small Business & Entrepreneurship**, v. 25, n. 1, p. 35-55, 2012.

LIMA, A.N.; IMONIANA, J.O. Um estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no município de São Caetano do Sul. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 2, n. 3, p.28-48, 2008.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 11. Ed São Paulo: Atlas, 2005.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARION, J. C. **Contabilidade básica**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARRIOTT, N.; MARRIOTT, P. Professional accountants and the development of a management accounting service for the small firm: barriers and possibilities. **Management Accounting Research**, v. 11, n. 4, p. 475-492, 2000.

OYADOMARI, J.C.T.; FREZATTI, F.; MENDONÇA NETO, O.R.; CARDOSO, R.L.; BIDO, D.S. Uso do sistema de controle gerencial e desempenho: um estudo em empresas brasileiras sob a perspectiva da resources-based view. **REAd. Revista Eletrônica de Administração**, v. 17, n. 2, p. 298-329, 2011.

PASSOS, Q. C. **A importância da contabilidade no processo de tomada de decisão nas empresas**. 2014. Disponível em: <http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25741/000751647.pdf>. Acesso em 15 abr. 2018.

PERERA, S.; BAKER, P. Performance measurement practices in small and medium size manufacturing enterprises in Australia. **Small Enterprise Research**, v. 15, n. 2, p. 10-30, 2007.

PIRES, M.A.; COSTA, F.M.; HAHN, A.V. Atendimento das necessidades de informação para a tomada de decisão 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: SIMPÓSIO FUCEPE DE PRODUÇÃO CIENTÍFICA, 2., 2004, Vitória, **Anais...** Vitória: FUCEPE, 2004.

PIZZOLATO, Nélío Domingues. **Introdução à contabilidade gerencial**. 2a ed.Revis. e Ampl.. São Paulo: Makron Books, 2000, p. 195.

QUEIROZ, L.M.N. **Investigação do uso da informação contábil na gestão das micro e pequenas empresas da Região do Seridó Potiguar**. Brasília, 2005. 140f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Programa Multiinstitucional e Inter-regional de Pós graduação em Ciências Contábeis da UNB/UFPE/UFPB/UFRN, Universidade de Brasília, Brasília, 2005.

RUENGDET, K.; WONGSURAWAT, W. Characteristics of successful small and micro community enterprises in rural Thailand. **Journal of Agricultural Education and Extension**, v. 16, n. 4, p. 385-397, 2010.

SALES, R.L.; BARROS, A.A.; ARAÚJO, C.M.M.F. Fatores condicionantes da mortalidade dos pequenos negócios em um típico município interiorano brasileiro. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 2, n. 2, p. 38-55, 2011.

SANTOS, G.P.; ALVES, D.F.; BARRETO, M.O.R. A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma micro empresa do segmento de confecção em Fortaleza. **Revista Razão Contábil & Finanças**, v. 3, n. 1, p.1-12, 2012.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE) **Fatatos condicionantes e exta de mortalidade de empresas do Brasil**. Brasília, ago/2007.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE) **Fatatos condicionantes e exta de mortalidade de empresas do Brasil**. Brasília, ago/2011.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE) **Fatatos condicionantes e exta de mortalidade de empresas do Brasil**. Brasília, ago/2013.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE) **Fatatos condicionantes e exta de mortalidade de empresas do Brasil**. Brasília, ago/2019.

SERRASQUEIRO, Z.M.S.; NUNES, L. A informação contabilística na tomada de decisão dos empresários e/ou gestores. In: Congresso de Contabilidade, 10., 2004, Lisboa. **Anais...** Lisboa, 2004. CD-ROM.

SHAHABI, A.; HOSSEINPOUR, S.; SOHEILA, Z. An investigation into accounting practices of small and medium enterprises of Tehran Province in Iran. **Reef Resources Assessment and Management Technical Paper**, v. 40, n.5, p. 285-295, 2014.

SOUTES, D.O. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 116f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

SOUZA, L. E. **Fundamentos de contabilidade gerencial: um instrumento para agregar valor**. Curitiba: Juruá, 2008.

STROEHER, A.M.; FREITAS, H. O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas. **Revista de Administração** (eletrônica), São Paulo, v. 1, n. 1, p.1-25, 2008.

ZANELLA, L. C. H. Metodologia de pesquisa. 2. ed. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração/ UFSC, 2013.