

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – CCSA
COORDENAÇÃO DO CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS JOÃO PESSOA – COORDENAÇÃO DE TCC**

RENANN BARBOSA MARTINS

**FERRAMENTAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL
ADOTADAS POR MICRO E PEQUENAS EMPRESAS**

JOÃO PESSOA

2018

RENANN BARBOSA MARTINS

**FERRAMENTAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL
ADOTADAS POR MICRO E PEQUENAS EMPRESAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis de João Pessoa do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial da obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: **Prof. Dr. Epitácio Ezequiel de Medeiros**

JOÃO PESSOA

2018

RENANN BARBOSA MARTINS

**FERRAMENTAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL
ADOTADAS POR MICRO E PEQUENAS EMPRESAS**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis do *Campus* de João Pessoa do Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal da Paraíba como requisito parcial da obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

DATA DA APROVAÇÃO: _____/_____/_____

BANCA EXAMINADORA:

Orientador: Prof. Dr. Epitácio Ezequiel de Medeiros

Membro da Banca Examinadora
Aldo Leonardo Cunha Callado

Membro da Banca Examinadora
Valdineide dos Santos Araújo

Dedico este trabalho ao meu filho Bento, razão de toda minha disposição e vontade de vencer.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus pela intercessão de Nossa Senhora, por me fortalecer e me permitir finalizar mais uma etapa da minha vida, sem Ele nada seria possível.

Agradeço aos meus pais, Marcus e Rosângela, que acreditaram em mim desde o começo e acima de tudo. À minha esposa Zaira, que, sem dúvida, foi a pessoa mais importante nesse processo, que me sustentou emocionalmente em todas as horas difíceis, e me deu o maior incentivo que poderia existir, o nascimento do nosso filho Bento.

Agradeço em especial ao meu amigo/dedicado e respeitável orientador acadêmico: Professor Dr. Epitácio Ezequiel de Medeiros.

RESUMO

O presente trabalho acadêmico tem como objetivo principal, fazer uma abordagem a respeito das ferramentas de contabilidade gerencial adotadas por micro e pequenas empresas. Grande parte das micro e pequenas empresas não utilizam a contabilidade gerencial, fator determinante para o alto índice de mortalidade destas tipologias ou modalidades de empresas. A justificativa do estudo se confirma em face da grande importância econômica e social da micro e pequena empresa, que ao adotarem, acertada e circunstancialmente, ferramentas de contabilidade gerencial, passam a ter desempenho e eficácia produtiva muito mais expressivos, na medida em que os controles fiscais, comerciais, trabalhistas, tributários e sobre os níveis de investimentos e de lucros passam a ter padrões mais sofisticados mas ao mesmo tempo mais coerentes com as necessidades de prolongar a vida dos empreendimentos e, portanto, de evitar desistências prematuras e outras consequências desagradáveis. Quanto à metodologia, trata-se de uma pesquisa descritiva e exploratória de reflexão e interpretação crítica, calcada na visão original da autoria do estudo, desenvolvendo-se o percurso investigativo a partir das possibilidades da revisão teórica, de índole bibliográfica e documental, com base no método indutivo e na abordagem qualitativa. Como resultados, foi possível concluir, entre outros aspectos, que o papel dos profissionais da contabilidade neste processo de controle, apesar da contabilidade gerencial não ser utilizada pela maior parte das micro e pequenas empresas, é extremamente relevante, conflitando-se com a maioria dos empreendedores que ainda podem considerar o contador como um mero executor acessório, não estratégico portanto, de obrigações sumárias ou básicas em estrito atendimento ao fisco, posição curiosamente também assumida por significativa parcela dos próprios profissionais contadores.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Ferramentas. Micro e Pequenas Empresas.

ABSTRACT

The main objective of this academic work is to approach the management accounting tools adopted by micro and small companies. Most micro and small companies do not use managerial accounting, a determining factor for the high mortality rate of these types or types of companies. The justification of the study is confirmed in view of the great economic and social importance of micro and small enterprises, which, by adopting, correctly and circumstantially, tools of managerial accounting, have a much more expressive performance and efficiency, as the controls fiscal, commercial, labor, tax, and investment and profit levels are more sophisticated but at the same time more consistent with the needs of prolonging the life of enterprises and therefore avoiding premature withdrawals and other unpleasant consequences. As for the methodology, it is a descriptive and exploratory research of reflection and critical interpretation, based on the original vision of the authorship of the study, developing the research route from the possibilities of the theoretical review, bibliographical and documentary, based on in the inductive method and in the qualitative approach. As results, it was possible to conclude, among other aspects, that the role of accounting service providers in this control process, although management accounting is not used by most micro and small companies, is extremely relevant, conflicting with most of the entrepreneurs who can still consider the accountant as merely an accessory executor, not strategic, therefore, of summary or basic obligations in strict service to the treasury, position curiously also assumed by a significant portion of the accounting professionals themselves.

Key words: Managerial Accounting. Tools. Micro and Small Business.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	09
1.1. Problema	10
1.2. Objetivos	10
1.3. Justificativa.....	11
1.4. Estrutura do Trabalho	13
2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	14
2.1. Contabilidade Gerencial	14
2.2. Instrumentos e Procedimentos Gerenciais em Micro e Pequenas Empresas	15
2.2.1. Planejamento Tributário	16
2.2.2. Análise das Demonstrações Contábeis.....	17
2.2.3. Cálculo de Custo de Produto/Mercadoria/Serviços Vendidos	20
2.2.4. Cálculo de Margem de Contribuição e Ponto de Equilíbrio	21
2.2.5. Cálculo de Preço de Venda.....	23
2.2.6. Orçamento.....	24
2.3. Papel do Profissional da Contabilidade.....	29
3. METODOLOGIA	31
4. CONCLUSÃO	32
4.1 Considerações finais	32
5. REFERÊNCIAS	34

1. INTRODUÇÃO

O tema contabilidade gerencial é bastante retratado para fins de pesquisa. Porém, mesmo assim é desconhecido ou ignorado pela maioria dos administradores de micro e pequenas empresas, e não utilizado por grande parte dos profissionais da contabilidade.

De acordo com Baroni (2011), as micro e pequenas empresas representam uma parcela expressiva na economia nacional. As dificuldades financeiras são realidade em grande parte destas empresas, e a falência em decorrência deste problema também. No atual cenário mundial, onde a competitividade é cada vez mais crescente, é necessário para uma boa administração, informações que auxiliem o gestor na tomada de decisão.

Entende Baldissera (2003), é preciso buscar identificar quais os principais aspectos relacionados com a contabilidade que podem explicar a descontinuidade da empresa. Percebe-se que as microempresas e empresas de pequeno porte possuem dificuldades de gerenciamento e a necessidade de instrumentos de apoio a gestão que auxiliem na manutenção do ciclo de vida dessas empresas. Ou seja: a contabilidade gerencial vem a contribuir na reversão desta realidade, se aplicada corretamente.

Neste contexto, segundo o entendimento de Cia e Smith (2001, p.1), “o mau gerenciamento tem sido um dos principais motivos de fracasso das pequenas e médias empresas”.

[...] A contabilidade gerencial é destinada aos usuários internos da empresa, administradores, proprietários, gerentes, diretores etc. Diferente da contabilidade financeira que registra fatos já ocorridos, a contabilidade gerencial fornece informações úteis e relevantes na tomada de decisão, destinadas ao futuro da empresa. Contabilidade Gerencial é o ramo da Contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais. É voltada para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa, através de um adequado controle dos insumos efetuado por um sistema de informação gerencial. (CREPALDI, 2002, p.18).

Por sua vez, de acordo com o ideário de Henrique (2008), a contabilidade é uma ciência cuja função principal é a de fornecer informações seguras para que as decisões sejam tomadas com o máximo de segurança.

Deste modo, as informações e dados fornecidos pela contabilidade representam ferramentas de gestão, que servirão de apoio e suporte à tomada de decisão e devem fazer parte da rotina empresarial, ou seja, servir de apoio em todas as etapas da empresa. Muitos desses controles são relativamente fáceis de serem elaborados, e podem ser facilmente aplicados na gerencia de micro e pequenas empresas, principalmente às de comercio varejista, independentemente do porte.

1.1 Problema

O estudo busca responder a seguinte questão de pesquisa: Qual a relevância das ferramentas de contabilidade gerencial adotadas nas micro e pequenas empresas?

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo Geral

O objetivo principal deste estudo consiste em: verificar a relevância das ferramentas de contabilidade gerencial adotadas nas micro e pequenas empresas.

1.2.2 Objetivos Específicos

Para alcançar o objetivo geral, os seguintes objetivos específicos devem ser seguidos:

- a) Identificar quais são os instrumentos e procedimentos de Contabilidade Gerencial utilizados nas micro e pequenas empresas;
- b) Verificar a importância da Contabilidade Gerencial para o universo de necessidades das micro e pequenas empresas;

- c) Demonstrar a relevância do papel do profissional de contabilidade, na implantação de ferramentas técnicas adequadas na análise e monitoramento dos negócios das pequenas e microempresas.

1.3 Justificativa

Segundo Santos et al. (2016) as empresas competem em um mercado que apresenta constantes mudanças, o que requer informações oportunas e controle de seu negócio para adequar suas operações às novas condições do mercado. A tomada de decisão não pode ser apenas baseada na intuição ou experiência do gestor. São necessários instrumentos que forneçam informações confiáveis, fidedignas e oportunas para auxiliar no processo decisório.

Portanto, é essencial reconhecer que as PMEs (Pequenas e Médias empresas) têm desempenhado um papel relevante na economia nacional, mas também tem sido vistas como um desafio às tantas dificuldades econômicas e administrativas.

Releve-se que os fatores econômicos têm sido apontados como razão mais frequente para o fracasso de tantas pequenas empresas, no entanto, é possível que a fraqueza gerencial seja a principal causa subjacente.

A contabilidade gerencial utiliza-se de diversas ferramentas para fornecer estas informações, entre elas: orçamento, planejamento tributário, análise das demonstrações contábeis, cálculos de custo de produtos/mercadorias/serviços vendidos, análise de margem de contribuição, definição do preço de venda, cálculo de ponto de equilíbrio, técnicas de análise de investimentos, entre outras.

O exame de casos reais de micro e pequenas empresas que enfrentam as dificuldades apontadas demonstra como estas dificuldades se manifestam na prática. Com a utilização sistemática de ferramentas da contabilidade gerencial são inúmeros os benefícios: as micro e pequenas empresas diminuem a carga tributária, porém muitos diversos empreendedores deste porte entendem, erroneamente, que o principal aspecto responsável pela dificuldade de obtenção de recursos para investimentos e, portanto, para a garantia de lucros permanentes em seus negócios, é a carga tributária elevada, não possuindo, contraditoriamente, quase nenhum controle gerencial do seu próprio empreendimento.

A simples análise desses casos permite, em regra, confirmar a importância do conhecimento contábil e das demonstrações geradas pela contabilidade para evitar a descontinuidade das micro e pequenas empresas e qual o auxílio que o profissional da área pode prestar para essas empresas.

Assim, a necessidade de conscientização da classe contábil e, principalmente, dos micro e pequenos empresários sobre a importância da contabilidade e das informações geradas por ela, é um importante passo no sentido de evitar a descontinuidade das microempresas.

Releve-se que a escolha deste tema surgiu da necessidade, constatada em pesquisa bibliográfica, de informações destinadas a tomada de decisão pelos gestores das micro e pequenas empresas.

Assim, em face da constatação da importância da contabilidade gerencial, o trabalho acadêmico procurou levantar as principais variáveis conceituais em torno do assunto representado nuclearmente pela contabilidade gerencial e incluindo ainda as subesferas de interesses de conteúdos correlatos/conexos, conforme o que se demonstra na apresentação do sumário do estudo.

Torna-se oportuno frisar que o presente trabalho acadêmico teve como objetivo precípuo identificar, verificar e demonstrar os fenômenos em torno da relevância da contabilidade gerencial na gestão da micro e pequena empresa.

Portanto, a justificativa do estudo se confirma em face da grande importância econômica e social da micro e pequena empresa, que ao adotarem, acertada e circunstancialmente, ferramentas de contabilidade gerencial, passam a ter desempenho e eficácia produtiva muito mais expressivos, na medida em que os controles fiscais, comerciais, trabalhistas, tributários e sobre os níveis de investimentos e de lucros passam a ter padrões mais sofisticados mas ao mesmo tempo mais coerentes com as necessidades de prolongar a vida dos empreendimentos e, portanto, de evitar desistências prematuras e outras consequências desagradáveis.

1.4 Estrutura do trabalho

O corpo do desenvolvimento teórico foi estruturado a partir de conteúdos distribuídos em três secções: A primeira procurou conceituar a Contabilidade Gerencial, em face dos instrumentos e procedimentos gerenciais representados pelas assessorias contábeis devidamente preparadas, seja para contribuir diretamente com a esfera do Planejamento Tributário, seja em tarefas visando a análise das demonstrações contábeis.

A segunda fixou-se no debate em torno da importância da Contabilidade Gerencial para o universo de necessidades das micro e pequenas empresas, cujas peculiaridades podem ser melhor administradas, por exemplo, diante dos esforços e métodos voltados para a sistematização do cálculo de Custo de Produto/Mercadoria/Serviços Vendidos, bem como para o cálculo de Margem de Contribuição e Ponto de Equilíbrio e ainda para o cálculo de Preço de Venda, dentre outras variáveis de cada empreendimento.

A terceira abordou os fenômenos levantados pela literatura científica em torno do papel do profissional da contabilidade, para, desta maneira, demonstrar a relevância deste tipo de assessoria fundamental, seja para a implantação de ferramentas técnicas adequadas na análise e monitoramento dos negócios das pequenas e microempresas, seja para o preparo e o controle do orçamento dentro de padrões que mantenham cada negócio sob riscos contábeis reduzidos ao máximo.

2. REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

2.1 Contabilidade Gerencial

De acordo com Santos et al. (2016), um dos principais objetivos da informação contábil é contribuir para a tomada de decisão. Essas informações são necessárias para todo tipo de organização, inclusive nas micro e pequenas empresas.

Porém, essas empresas têm enfrentado dificuldades na administração e controle de seus negócios, levando-as à mortalidade precoce. 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 e Pereira (2011)).

De acordo com o entendimento de Atkinson et al, 2008, p. 69:

A contabilidade gerencial, além de fornecer aos gestores informações que os auxiliam nas suas funções gerenciais, contribui para assegurar a sobrevivência da organização, em função de identificar e analisar os seus eventos econômicos e do seu entorno.

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. Portanto, não basta que as informações sejam produzidas, é necessário que cheguem à pessoa certa, no formato desejado e no momento oportuno.

Presume-se que tais dificuldades e problemas poderiam ser minimizados se houvesse maior utilização de instrumentos gerenciais em micro e pequenas empresas.

Os teóricos Ruengdet e Wongsurawat (2010) identificaram cinco determinantes para o sucesso de micro e pequenas empresas comunitárias tailandesas: a) membros para dirigir a propriedade do negócio; b) divisão sistemática do trabalho; c) registros contábeis regulares; d) planos de marketing inteligentes; e) obtenção de algum tipo de certificação de qualidade.

Santos et al. (2016) menciona estudo realizado por Faria et al. (2012) revelando-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.

Por sua vez, Queiroz (2005) realizou pesquisa com micro e pequenas empresas na região do Seridó Potiguar, RN, e identificou que 69,1% utilizam a informação contábil somente para o cumprimento das obrigações fiscais e trabalhistas, e apenas 42,6% a utilizam como apoio à tomada de decisão.

2.2 Instrumentos e procedimentos gerenciais em Micro e Pequenas empresas

Segundo Santos et al. (2016) as empresas competem em um mercado que apresenta constantes mudanças, o que requer informações oportunas e controle de seu negócio para adequar suas operações às novas condições do mercado. A tomada de decisão não pode ser apenas baseada na intuição ou experiência do gestor. São necessários instrumentos que forneçam informações confiáveis, fidedignas e oportunas para auxiliar no processo decisório.

Portanto, é essencial reconhecer que as PMEs (Pequenas e Médias empresas) têm desempenhado um papel relevante na economia nacional, mas também tem sido vistas como um desafio às tantas dificuldades econômicas e administrativas.

Releve-se que os fatores econômicos têm sido apontados como razão mais frequente para o fracasso de tantas pequenas empresas, no entanto, é possível que a fraqueza gerencial seja a principal causa subjacente.

Meirelles (2011) demonstra em pesquisa realizada a necessidade de qualificação profissional como diferencial para a contabilidade atual. É preciso modificar as práticas contábeis, devido às novas necessidades das pequenas e médias empresas. Esperam-se dos profissionais da contabilidade melhores serviços, com maior qualidade.

A mudança e melhoria dos serviços prestados pelos profissionais devem ser “modificadas à medida que se aplicarem investimentos na qualificação dos profissionais dos escritórios e no estabelecimento dos novos parâmetros para o exercício profissional”. (MEIRELLES 2011, pag.47).

O profissional da contabilidade deve perceber nesta necessidade das micro e pequenas empresas uma oportunidade de crescimento profissional próprio, além do auxílio a micro e pequena empresa. O profissional contábil deve estar preparado para

atender as necessidades de todos os usuários da informação contábil, esta é uma exigência que o atual mercado de trabalho exige.

Stroeher e Freitas (2006) afirmam em pesquisa realizada que os empresários vinculam a contabilidade à arrecadação de impostos e ao fiscalismo. Atribuem este fato em consequência de os contadores, principalmente os de escritórios contábeis e prestadores de serviços às pequenas empresas, na maioria das vezes, especializarem-se somente na área fiscal.

A contabilidade gerencial utiliza-se de diversas ferramentas para fornecer estas informações, entre elas: orçamento, planejamento tributário, análise das demonstrações contábeis, cálculos de custo de produtos/mercadorias/serviços vendidos, análise de margem de contribuição, definição do preço de venda, cálculo de ponto de equilíbrio, técnicas de análise de investimentos, entre outras.

2.2.1 Planejamento Tributário

O planejamento tributário é um conjunto de medidas contínuas com objetivo de economizar tributos de forma legal, efetuado antes da ocorrência do fato gerador do tributo. (OLIVEIRA, 2008).

A utilização do planejamento tributário é uma ferramenta valiosa que pode ser aplicada na micro e pequena empresa objetivando a redução lícita dos tributos devidos.

A carga tributária brasileira é muito elevada, e o uso do planejamento tributário determina, entre outros aspectos, qual a forma de tributação menos onerosa que a micro ou pequena empresa pode se enquadrar, entre elas Lucro Presumido, Lucro Real ou Simples Nacional.

Na maioria dos casos as micro e pequenas empresas são enquadradas no Simples Nacional, por ser um regime de tributação mais simplificado, com menor alíquota e com menor exigência de obrigações acessórias, comparado aos demais regimes. Porém efetuando o planejamento tributário pode-se constatar que uma empresa que está trabalhando com prejuízo, ou com uma lucratividade baixa o Lucro Real poderia ser a alternativa mais vantajosa. Sendo assim, o planejamento tributário é de fundamental importância para a micro e pequena empresa.

2.2.2 Análise das Demonstrações Contábeis

De acordo com Santos et al. (2016) as demonstrações contábeis devem ser submetidas a análises permanentes, por parte de profissionais que, desta forma, previnam e aconselhem os micro e pequenos empresários, alertando-os para riscos temerários ou indicando até mesmo oportunidades estratégicas no campo do marketing ou da comercialização dos serviços e produtos de cada negócio, já que a contabilidade gerencial, apesar de uma certa ênfase no campo fiscal/tributário, também precisa ser encarada como uma assessoria técnica de maior envergadura e alcance geral para o empreendedor.

Neste contexto, observa-se na literatura que as micro e pequenas empresas têm como característica a quase total ausência de instrumentos gerenciais, baseando a tomada de decisão na experiência, intuição e improvisação dos gestores (LACERDA, 2006).

A análise das demonstrações contábeis objetiva avaliar a situação da empresa nos aspectos econômico, patrimonial e financeiro. As demonstrações contábeis mais analisadas são: Balanço Patrimonial, Demonstração do Resultado de Exercício, Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados, Demonstração de Fluxo de Caixa, Demonstração de Valor Adicionado (para empresas de porte maior).

A análise das demonstrações contábeis quando usada adequadamente pode transformar-se em uma importante ferramenta para a administração. (IUDÍCIBUS, 1998).

A análise das demonstrações contábeis demonstra a situação atual da empresa, e serve de ponto de partida para o administrador traçar o comportamento futuro da mesma.

Através desta análise o gestor tem acesso aos pontos críticos ou positivos de sua entidade. A partir destes dados pode tomar medidas corretivas ou preventivas na direção adequada.

Os proprietários das pequenas empresas atribuem à contabilidade o excesso de burocracia e a arrecadação de tributos. Justifica-se este pensamento em função de que os gestores dos escritórios de contabilidade procuram especializar-se nos aspectos fiscais e oferecer auxílio nessa área, deixando de fornecer informações relativas à gestão da empresa.

Os profissionais da contabilidade disponibilizam informações que dão suporte à tomada de decisão, especificamente no que concerne à parte fiscal do negócio. Queiroz (2005) constatou que as informações contábeis oferecidas pelos profissionais contábeis de cunho fiscal e trabalhista.

Bernardes e Miranda (2011) também constataram em seu estudo os profissionais da contabilidade oferecem serviços relacionados apenas aos trâmites legais e burocráticos, e que o contador só é procurado para atender esses tipos de serviços. Segundo esses autores, o gestor não percebe o contador como profissional capaz de ajudá-lo a administrar o seu negócio. Por outro lado, não se percebe interesse dos profissionais contábeis em atualizar-se e colocar em prática um posicionamento além dos assuntos fiscais da empresa.

Para Caneca et al. (2009), os contadores que oferecem serviços relacionados à contabilidade gerencial têm mais chances de satisfazer seus clientes e obter vantagem competitiva.

A contabilidade gerencial tem importância na gestão do empreendimento, logo precisa receber a atenção correspondente.

De acordo com Souza, 2008, p. 29, este apresenta duas razões para a contabilidade gerencial não receber a devida atenção:

[...] A primeira, é que a informação se destina aos proprietários, e muitas vezes estes não se dispõem a criar uma estrutura que permita gerar informações gerenciais. A segunda razão, é que a maioria dos sistemas de informações gerenciais costuma ser mantida em funcionamento por um longo período de tempo, não permitindo que a implantação de um novo sistema proporcione melhores condições de gestão.

Estudos sobre instrumentos gerenciais também abarcaram as micro e pequenas empresas, tanto em nível internacional como nacional. Em âmbito internacional pode-se citar os estudos realizados por Ekanem (2005), Perera e Baker (2007), Ruengdet e Wongsurawat (2010), Lohr (2012) e Švárová e Vrchota (2013).

Ekanem (2005) investigou como as decisões de investimento são realizadas em oito pequenas empresas e o argumento central foi que estas empresas usam técnicas *bootstrapping* em detrimento de métodos formais sugeridos na literatura de gestão financeira. *Bootstrapping* representa uma abordagem à tomada de decisões que se baseia na experiência anterior dos tomadores de decisão.

Bootstrapping é uma forma de comportamento de aprendizagem que engloba conhecimentos, habilidades, valores e atitudes e fornece aos proprietários-gerentes

uma oportunidade para avaliar os resultados com base na experiência anterior. Observou que nenhuma das empresas do estudo multicase utilizou quaisquer métodos convencionais de processo de tomada de decisão de investimentos e que os proprietários-gerentes encontravam sua própria solução para um problema, conceituada como *bootstrapping*.

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 apontaram que as PMEs atribuem maior ênfase às medidas financeiras, mas com aumento no tamanho há uma tendência de uso de medidas não financeiras.

Além disso, as PMEs com gestores não proprietários utilizam mais medidas de desempenho não financeiras do que aquelas que possuem o proprietário como gestor. Ainda foi observado que para fins de planejamento e controle, as PMEs utilizam informações geradas a partir de sistemas de medição de desempenho em graus variados.

Švárová e Vrchota (2013) relacionaram a gestão estratégica com o sucesso financeiro de pequenas e médias empresas da República Checa. Os dados foram coletados em uma amostra de 176 empresas. Os resultados da pesquisa revelaram que as PMEs com uma estratégia claramente definida apresentaram melhores resultados de saúde financeira comparativamente com empresas sem uma estratégia definida.

Em âmbito nacional, destacam-se os estudos sobre instrumentos gerenciais em micro e pequenas empresas realizados por Silva et al. (2010), Carvalho e Lima (2011) e Anjos et al. (2012).

Silva et al. (2010) identificaram a forma como a informação contábil é utilizada pelas micro e pequenas empresas. Os resultados mostraram que, independente do tamanho, quase a totalidade das empresas conta com serviços de um profissional de contabilidade e que as demonstrações mais frequentemente disponibilizadas pelos profissionais são as mais conhecidas e menos sofisticadas.

Carvalho e Lima (2011) analisaram as práticas gerenciais utilizadas pelas micro e pequenas empresas do setor de confecções da cidade de Sousa/PB. Os resultados apontaram que os gestores dessas empresas utilizam de maneira informal os controles internos para a tomada de decisões, como o controle de contas a pagar, controle de caixa e controle de contas a receber.

Anjos et al. (2012) investigaram como os micro e pequenos empresários percebem a utilidade da informação contábil na 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.

2.2.3. Cálculo de Custo de Produto/Mercadoria/Serviços Vendidos

Os cálculos de custo dos produtos e serviços ofertados ao mercado pelas micro e pequenas empresas, sem a assessoria da contabilidade gerencial, podem acabar sendo subestimados, ou superestimados, certamente dinamizando-se distorções que acabarão por desanimar os empreendedores, muitas vezes baseando suas expectativas de negócios em análises superficiais ou sob fortes ênfase emocionais, nada técnicas portanto.

Assim, os demonstrativos contábeis devem ser elaborados com o objetivo de envio a instituições bancárias, sendo assim o empresário não faz o uso de informações destinadas ao gerenciamento.

Alguns fatores são destacados como determinantes para a forma que a contabilidade é tratada em micro e pequenas empresas.

A política fiscal do país é um deles, com o elevado número de exigências fiscais, os contadores priorizam a contabilidade fiscal. Outro fator levantado na pesquisa é o baixo poder aquisitivo das micro e pequenas empresas, o que não motiva os profissionais contábeis a oferecerem serviços além dos obrigatórios em cumprimento da legislação (STROEHER E FREITAS, 2006).

Stroeher e Freitas (2006, p.20) concluem que a importância das informações contábeis para o gerenciamento são inquestionáveis e que a reversão desta realidade depende do contador:

É inegável a importância das informações contábeis para a gestão de qualquer empreendimento empresarial.

O empresário, na maioria dos casos, não possui conhecimentos contábeis suficientes e, por vezes, não consegue sequer avaliar sua importância. Por isso, caberia ao contador estreitar a aproximação, participar e conhecer mais a vida

empresarial de seus clientes e demonstrar com convicção a relevância da contabilidade para uma adequada gestão empresarial.

O custo dos produtos/mercadorias/serviços vendidos é o gasto necessário a atividade produtiva para a produção de determinado bem ou serviço.

Para Padoveze (1997) custos são os gastos indispensáveis na fabricação dos produtos, que posteriormente farão parte do ativo da empresa. O mesmo autor sintetiza custos como os gastos relacionados ao setor fabril da empresa.

Saber determinar qual é o custo, seja ele do produto, mercadoria ou serviço é um fator crucial para o sucesso do negócio. Um produto vendido com preço de venda abaixo do custo do mesmo é prejuízo para a empresa.

Os métodos mais habituais para cálculo dos custos dos produtos vendidos são o custeio por absorção e o custeio variável ou direto.

2.2.4. Cálculo de Margem de Contribuição e Ponto de Equilíbrio

O custeio por absorção apropria todos os custos de produção aos bens elaborados, sejam estes fixos ou variáveis, diretos ou indiretos. As despesas não entram no cálculo. Este método é adotado pela legislação fiscal e comercial no Brasil. Porém este método por vezes é falho para fins gerenciais (MARTINS, 2001).

No custeio por absorção as despesas são lançadas diretamente no resultado e os custos referentes aos produtos vendidos também. O custo relativo aos produtos que não tenham sido vendidos é lançado no ativo (CREPALDI, 2002).

O custeio direto ou variável considera somente os custos variáveis incorridos no período. Os custos fixos não são considerados custos de produção, visto que existem independentemente de haver produção ou não, são considerados despesas, lançadas diretamente no resultado. Este método de custeio não é aceito pelas autoridades fiscais, mas é de grande valia para fins gerenciais (CREPALDI, 2002).

Segundo Martins (2001) o custeio variável propicia informações vitais a empresa. O resultado determinado por seu critério parece ser mais adequado a administração, pois trata os custos fixos como despesas, devido existirem independentemente dos produtos fabricados.

A ausência de um controle de custos não é apenas um problema contábil, mas também um problema relacionado à continuidade da empresa. Não saber o custo do produto, implica em não saber qual produto está sendo vendido com lucratividade ou com prejuízo e o conseqüente comprometimento do negócio.

A margem de contribuição fornece informações necessárias para a decisão de qual produto deve-se aumentar ou diminuir a produção. A margem de contribuição auxilia na definição de preços, na definição de qual produto ou serviço é mais vantajoso.

Segundo Padoveze (1997) a margem de contribuição é a margem bruta proveniente da venda de um produto, extraídos os custos variáveis unitários. Ou seja, é o preço unitário de venda, deduzidos os custos e despesas variáveis para determinado produto. Através da margem de contribuição sabe-se quanto a empresa lucrará na venda de determinado produto.

O ponto de equilíbrio determina em termos de quantidade ou valor quanto a empresa precisará vender para cobrir todos os seus custos e despesas fixas para produzir determinado produto.

“A informação do ponto de equilíbrio da empresa, tanto do total global, como por produto individual, é importante porque identifica o nível mínimo de atividade em que a empresa ou cada divisão deve operar” (PADOVEZE, 1997, p.257).

Deste modo, o cálculo da margem de contribuição contábil e o denominado ponto de equilíbrio precisam ser estimados e monitorados permanentemente e, neste sentido, o contador é considerado a principal fonte de informações para o micro e pequeno empresário. Porém o papel exercido pelo contador com os empresários geralmente se constitui como um mal necessário para o cumprimento das obrigações legais (CAVALCANTE E SCHNEIDERS, 2008).

Segundo Sell (2004, p. 26), o contador não pode restringir-se aos registros das operações visando atender às exigências legais. “O papel do contador na sociedade é fundamental para que a empresa atinja seus objetivos, sendo a obtenção de lucros um dos principais.” A contabilidade e a administração atuam em conjunto, a contabilidade alimenta-se de informações e fornece dados necessários a administração, tanto para o planejamento como para a tomada de decisão.

Para Sell (2004), o papel principal do contador perante a empresa, é a geração de informações úteis ao administrador que facilitem a tomada de decisão.

Almeida e Batista (2002) afirmam que é necessário separar a imagem do contador da contabilidade fiscal. O profissional contábil deve adotar um novo perfil, voltando sua atenção também para a contabilidade gerencial.

Trabalhando desta forma, “o profissional contábil estará enaltecendo a profissão, elevando a imagem da classe e mostrando ao mundo empresarial que a contabilidade é uma aliada forte para todas as empresas dispostas a crescer e a ter sucesso” (ALMEIDA E BATISTA, 2002, p.78).

O papel do profissional contábil é fundamental para a reversão da atual realidade, onde a contabilidade é vista pela maioria dos micro e pequenos empreendedores como uma obrigação que deve ser cumprida em atendimento ao fisco. É fato que a contabilidade fiscal não pode ser deixada de lado, porém o profissional contábil deve demonstrar ao seu cliente também, ferramentas que o auxiliem na tomada de decisão. A antiga visão, de que o contador só registrava os débitos e créditos das empresas, deve ser mudada.

O uso da contabilidade gerencial pode elevar a vida útil dos empreendimentos e afetar positivamente o desenvolvimento econômico do país. Desta forma o empreendedor verá a contabilidade como uma aliada, trará benefícios para seu empreendimento e estará colaborando também com o enriquecimento da profissão contábil.

2.2.5. Cálculo de Preço de Venda

A formação do preço de venda é um fator determinante para a sobrevivência das empresas, erros para maior comprometem as vendas, erros para menor comprometem a lucratividade da empresa. Para o cálculo do preço de venda devem ser analisadas diversas variáveis, entre elas, real custo do produto, despesas com vendas, despesas fixas, impostos, informações pertinentes ao mercado também são imprescindíveis de serem analisadas.

Para Crepaldi (2002) o custo de fabricação é um fator de grande importância na determinação do preço de venda. Existem vários métodos para determinação de preço de venda, alguns deles são: com base no custo por absorção, com base no custo de transformação, com base no custo variável e com base no rendimento sobre o capital empregado.

Porém Crepaldi (2002) destaca os objetivos almejados pela empresa como o fator mais importante na formação do preço de venda. A partir destes objetivos a empresa passa a adotar diferentes procedimentos para o atendimento dos mesmos.

Quatro objetivos básicos estarão sempre ligados a formação de preços. São eles:

- a) adequado retorno sobre o investimento;
- b) determinada participação no mercado;
- c) capacidade de enfrentar a concorrência;
- d) obtenção de uma lucratividade global compatível.

2.2.6. Orçamento

O orçamento é um planejamento econômico e financeiro empresarial para o futuro da empresa. O orçamento é mais utilizado nas grandes empresas, mas é uma ferramenta importante que pode ser utilizada também na micro e pequena empresa.

Para Padoveze (1997, p.353-354) o gerenciamento contábil tem no orçamento o ponto culminante, sob o enfoque do controle. O orçamento envolve todos os setores da empresa. “Orçar significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício.”

Ainda segundo o mesmo autor, o orçamento não objetiva apenas prever o que vai ocorrer no futuro da empresa e a forma de controle. Mas também definir objetivos para todas as áreas da empresa, envolvendo todos colaboradores no mesmo objetivo final. Este processo envolve toda hierarquia empresarial, de baixo para cima considerando a estrutura hierárquica.

Considera-se como relevante o estudo o conceito de micro e pequena empresa estabelecido pelo SEBRAE. Para ser enquadrada como microempresa, a receita bruta anual deve ser igual ou inferior a R\$ 433.755,14. Para ser enquadrada como empresa de pequeno porte, a receita bruta anual deve ser superior a R\$ 433.755,14 e igual ou inferior a R\$ 2.133.222,00 (SEBRAE, 2011).

Assim de acordo com o Sebrae:

[...] Também é considerado o número de funcionários da empresa para definir o enquadramento. Para microempresa o número máximo de funcionários admitido é: na indústria e construção 19 funcionários, no comércio e serviços 09 funcionários. Para pequena empresa o número de funcionários admitido é: na indústria e construção de 20 a 99 funcionários, no comércio e serviços de 10 a 49 funcionários. (SEBRAE, 2011).

Segundo pesquisa realizada pelo Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) em parceria com o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE), publicada no Anuário do Trabalho na Micro e Pequena Empresa em 31 de agosto de 2010, a participação de micro e pequenas empresas no total de estabelecimentos formais existentes no Brasil corresponde a 99% do total. Esta pesquisa foi realizada no período de 2000 a 2008.

Esta mesma pesquisa demonstra que a participação dos trabalhadores formalmente ocupados em micro e pequenas empresas, entre o no ano de 2000 a 2008, situava-se na faixa dos 54%. O que representa aproximadamente 13,0 milhões de trabalhadores.

Uma parcela significativa de micro e pequenas empresas têm um ciclo de vida muito curto. Conforme dados coletados pelo SEBRAE, cerca de 22% destas empresas não ultrapassam 2 anos de existência. (SEBRAE, 2007).

Segundo pesquisa realizada pelo SEBRAE (2007), 40% dos empresários buscam auxílio do contador para o gerenciamento de sua empresa. Porém 45% dos empresários não buscam nenhum auxílio para o gerenciamento do seu negócio.

Conforme pesquisa realizada por Cia e Smith (2001), boa parte das empresas possui um ciclo de vida curto, consequência também, do mau gerenciamento do negócio, além dos fatores econômicos. Segundo estes autores, os pequenos empresários não se interessam pela contabilidade gerencial.

A pesquisa realizada por Cia e Smith (2001) revela que apenas cerca de 20% da amostra analisada demonstrou interesse em conhecer as ferramentas da contabilidade gerencial. A maior parte das empresas que compõe a amostra, aproximadamente 80%, prefere utilizar a experiência para tomada de decisão ao invés de buscar auxílio na informação contábil. A pesquisa revela ainda que 93% da amostra atribui o cumprimento de exigências fiscais como principal função da contabilidade.

Cia e Smith (2001, p.14), afirmam que as empresas estão preocupando-se apenas com o curto prazo:

[...] Nota-se portanto, que as empresas estão vendo apenas o curto prazo, trabalhando com improvisação e intuição. Estas situações imediatistas têm

trazido consequências drásticas, à empresa que não inova e fica presa a procedimentos antigos, se expondo a “risco de vida”. É preciso lembrar que uma empresa talvez venha a sobreviver sem uma contabilidade ou com controles financeiros caóticos e desatualizados. No entanto, esta sobrevivência é por tempo determinado, enquanto as vendas forem suficientes para cobrirem os desperdícios aparentemente invisíveis. As empresas de micro e pequeno porte são muito vulneráveis, devido às mesmas não disporem de recursos financeiros em abundância. Diante deste fato a necessidade de um apoio gerencial sólido é fundamental para evitar os desperdícios e o comprometimento da organização.

As micros e pequenas empresas, pela sua própria estrutura, precisam ainda mais de instrumentos gerenciais relevantes, para que o gestor possa ter um grau maior de segurança em suas decisões, e possa realizar ações compatíveis com a demanda existente dentro da organização, medida que pode ser vital para que a entidade possa manter-se atuante, mesmo havendo oscilações externas. Nesse contexto, “os instrumentos gerenciais servem de amparo para tais empresas, preparando-as, em certa medida, para enfrentar o cenário econômico existente”. (SILVA E SOBRINHO, 2006, p.2).

Para Albanez e Bonizio (2007) as micro e pequenas empresas possuem grande importância econômica e social, mas não utilizam a contabilidade de forma a atender as necessidades informativas dos gestores, que é obter dados da real situação econômica e financeira da empresa permitindo tomada de melhores decisões.

Crepaldi (2002) acredita que a contabilidade é muito importante no atual cenário econômico, de escassez de recursos onde se devem escolher as alternativas mais vantajosas que são identificadas pelos dados contábeis.

A utilização da contabilidade gerencial é um fator determinante na prevenção de problemas e na antecipação de soluções que permitam a reversão desta realidade.

Para Miotto (2006, p. 2), a contabilidade gerencial é uma importante ferramenta na tomada de decisão no atual cenário competitivo:

[...] Nos dias em que se está vivendo, num mundo altamente competitivo, os administradores ou gestores das empresas precisam cada vez mais, buscar o maior número possível de informação tanto para uma tomada de decisão quanto para economia de tributos, tais como investimento em novos produtos, cálculos de custos, enfim qualquer que seja a decisão, quanto mais informações ela dispuser, melhor.

A contabilidade gerencial contribui expressivamente na melhor gestão de recursos, pois fornece ao administrador dados relativos a controle e planejamento que suprem as necessidades informativas dos mesmos. Estas informações auxiliam em

diversos pontos determinantes para o sucesso ou fracasso da empresa, entre eles preço de produtos, controle de custos, despesas e receitas.

Segundo Cia e Smith (2001) as empresas de pequeno porte não utilizam controles formais para a administração do seu negócio. A gestão é baseada no conhecimento empírico. O empresário por si só não conhece as vantagens da utilização da contabilidade gerencial. O profissional da contabilidade deve demonstrar ao gestor que a contabilidade é uma importante aliada na tomada de decisão.

“Percebe-se, porém, que uma das maiores causas da mortalidade nas pequenas empresas, nos primeiros anos de vida é devido à falta da capacidade de gerenciar” (CAVALCANTE E SCHNEIDERS, 2008, p.73).

Resnik (1990, p.136) atribui como um dos principais motivos do fracasso de pequenas empresas a não utilização da contabilidade como instrumento da administração da empresa:

Se não for estabelecido desde o início um sistema eficaz de contabilidade, e se este não for utilizado conscientemente como ferramenta básica de administração, esta negligência rondará a empresa anos a fio – se ela conseguir se manter em funcionamento tanto tempo.

Sem a utilização da contabilidade gerencial dificilmente as micro e pequenas empresas conseguirão sobreviver no mercado, pois a mesma fornece importantes dados destinados à gestão.

De acordo com Silva e Sobrinho (2006, p. 21) a contabilidade gerencial é:

[...] os referenciais disponibilizados, no tocante à administração são de grande valia, apresentando, de forma sistemática, a própria estruturação da organização, contribuindo para que sejam previstas determinadas condutas gerenciais que representem o aprimoramento constante das atividades desempenhadas pela organização, preservando sua estrutura global....

Os instrumentos gerenciais garantem ao micro e pequeno empresário melhor direcionamento na gestão da organização, favorecendo a continuidade no mercado.

A informação contábil gerencial serve para o empresário se basear nos resultados presentes e projetar o futuro. Em micro e pequenas empresas este aspecto é ainda mais importante. A contabilidade gerencial estabelece princípios orientadores de gestão e consiste de grande valia ao gestor da entidade. (SILVA E SOBRINHO, 2006).

Diversos autores atribuem à utilização da contabilidade gerencial uma forma de garantir a sobrevivência das empresas. Pois através dela o administrador terá ferramentas que lhe permite tomar decisões acertadas nos momentos de crise e também no momento de investimento.

O uso da contabilidade gerencial por parte da micro e pequena empresa torna-a com melhores condições de firma-se no mercado. As informações destinadas ao gestor dão suporte ao processo decisório, sendo um diferencial entre o sucesso e o fracasso no mercado altamente competitivo.

Crepaldi (2002) destaca alguns instrumentos da contabilidade gerencial, entre eles, informações referente custos, preços, orçamentos de capital, avaliação de desempenho, ponto de equilíbrio, preço de transferência, análise de taxa de retorno.

“A Contabilidade Gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se ‘encaixem’ de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.” (IUDÍCIBUS, 1998, p. 21).

Conforme Iudícibus (1998) a contabilidade gerencial trata as informações provenientes da contabilidade financeira, de custos, da análise financeira e de balanços entre outras, sob uma ótica mais analítica e diferenciada de forma a atender a administração das empresas na tomada de decisão. A contabilidade gerencial também utiliza informações provenientes de outros segmentos além da contabilidade. Entre elas, conceitos da administração da produção, da estrutura organizacional, da administração financeira.

2.3 Papel do Profissional da Contabilidade

Sabe-se, difusamente, que o objetivo da profissão contábil consiste em prestar informações úteis a todos os usuários, sejam estes administradores, sócios, acionistas, credores, fisco. Porém, na maioria dos casos, em se tratando de micro e pequenas empresas, os contadores limitam-se a atender exclusivamente as obrigações fiscais. Essa distorção da função do contador afeta o desenvolvimento de micro e pequenas empresas no Brasil.

É papel do contador fornecer informações úteis a gestão do negócio. No dizer de Crepaldi (2002, p. 20):

[...] O contador gerencial deve esforça-se para assegurar que a administração tome as melhores decisões estratégicas para o longo prazo. O desafio é propiciar informações úteis e relevantes que facilitarão encontrar as respostas certas para as questões fundamentais, em toda a empresa, com um enfoque constante sobre o que deve ser feito imediato e mais tarde. É necessário que os contadores gerenciais ultrapassem a informação contábil para serem proativos no fornecimento, para suas equipes de administração, de dados pertinentes e oportunos sobre essas questões empresariais mais amplas.

Sell (2004) afirma que para as empresas se manterem atuantes e obter êxito nos negócios é necessário o envolvimento de um profissional da área contábil, auxiliando na compreensão dos processos que envolvem a atividade da empresa.

Um dos motivos que leva a não utilização da contabilidade gerencial é a visão que o administrador tem da mesma, segundo Resnik (1990), muitos proprietários gerentes consideram a função contábil como um mal necessário. Eles deixam 'os números' e os controles internos para o pessoal do escritório e para o contador.

Resnik (1990, p.138) acredita que outro fator contributivo para a não utilização da contabilidade gerencial pelas empresas é a falta de conhecimento desta ferramenta:

Mais comumente, contudo, os proprietários-gerentes não conseguem apreciar as funções e o processo de um sistema eficaz de contabilidade. Não é tanto uma questão de desdém; é mais uma simples insensibilidade ao que eles não conhecem ou não se sentem à vontade.

Resnik (1990, p. 141-142), atribui também ao contador a responsabilidade pela não utilização da contabilidade gerencial pelas micro e pequenas empresas, segundo

ele, poucos contadores de pequenas empresas concentram-se em informações voltadas ao gerenciamento.

[...] Muitos contadores de pequenas empresas têm um número grande de clientes e um número limitado de horas por mês para a sua empresa. Eles aparecem algumas horas por mês, coletam os números brutos, levam esses dados de volta para seus escritórios, e depois, num processo de duas etapas, 'atualizam o livro caixa' e produzem o balanço e o demonstrativo de resultados (os "relatórios financeiros"). No final do ano, preparam o imposto de renda da empresa e, se houver acordo, cuidarão dos outros relatórios de tributação mensal ou trimestral. Se houver uma auditoria ou uma cobrança de tributos atrasados na empresa, o contador intervirá junto às autoridades, mas nada além disso.

O não fornecimento de informações gerenciais úteis ao administrador está relacionado com o problema da continuidade ou descontinuidade das micro e pequenas empresas no Brasil. Esta é uma questão preocupante, é necessário que o contador adote uma nova postura, atuando em parceria com os administradores e proprietários no gerenciamento das empresas.

3. METODOLOGIA

Quanto propriamente do percurso metodológico, trata-se de uma revisão bibliográfica descritiva e exploratória de reflexão e interpretação crítica, calcada na visão original da autoria do estudo, desenvolvendo-se o percurso investigativo a partir das possibilidades da revisão teórica, de índole bibliográfica e documental, com base no método indutivo e na abordagem qualitativa.

A revisão bibliográfica é a base que sustenta qualquer pesquisa científica. Acredite: algumas horas a mais na biblioteca podem poupar alguns meses de trabalho no laboratório ou a campo. Para proporcionar o avanço em um campo do conhecimento é preciso primeiro conhecer o que já foi realizado por outros pesquisadores e quais são as fronteiras do conhecimento naquela (Vianna, 2001).

A Revisão Bibliográfica também é denominada de Revisão de literatura ou Referencial teórico. A Revisão Bibliográfica é parte de um projeto de pesquisa, que revela explicitamente o universo de contribuições científicas de autores sobre um tema específico. (SANTOS e CANDELORO, 2006, p. 43).

Desta forma, a revisão bibliográfica é indispensável para a delimitação do problema em um projeto de pesquisa e para obter uma ideia precisa sobre o estado atual dos conhecimentos sobre um tema, sobre suas lacunas e sobre a contribuição da investigação para o desenvolvimento do conhecimento (Lakatos e Marconi, 2010).

4. CONCLUSÃO

Inicialmente procurou-se conceituar a Contabilidade Gerencial, em face dos instrumentos e procedimentos gerenciais representados pelas assessorias contábeis devidamente preparadas, seja para contribuir diretamente com a esfera do Planejamento Tributário, seja em tarefas visando a análise das demonstrações contábeis.

Em seguida fixou-se no debate em torno da importância da Contabilidade Gerencial para o universo de necessidades das micro e pequenas empresas, cujas peculiaridades podem ser melhor administradas, por exemplo, diante dos esforços e métodos voltados para a sistematização do cálculo de Custo de Produto/Mercadoria/Serviços Vendidos, bem como para o cálculo de Margem de Contribuição e Ponto de Equilíbrio e ainda para o cálculo de Preço de Venda, dentre outras variáveis de cada empreendimento.

Por fim abordou-se os fenômenos levantados pela literatura científica em torno do papel do profissional da contabilidade, para, desta maneira, demonstrar a relevância deste tipo de assessoria fundamental, seja para a implantação de ferramentas técnicas adequadas na análise e monitoramento dos negócios das pequenas e microempresas, seja para o preparo e o controle do orçamento dentro de padrões que mantenham cada negócio sob riscos contábeis reduzidos ao máximo.

4.1. Considerações finais

Em que pese a complexidade do assunto temático selecionado previamente, os principais objetivos foram devidamente alcançados pelo estudo acadêmico.

Foi possível concluir que o profissional da contabilidade, ao exercer o papel de planejar, fornecer e monitorar dados dentro de padrões da contabilidade gerencial, torna-se cada vez mais relevante e convocado não apenas pelas empresas de maior porte, mas também pelas micro e pequenas empresas.

A contabilidade existe desde a antiguidade, surgiu com o intuito de registrar as transações provenientes do comércio. Esses registros se faziam necessários à medida que a necessidade de controle dos negócios era percebida. A evolução da sociedade fez com que a contabilidade fosse sempre se adaptando as necessidades dos usuários da informação contábil.

A contabilidade gerencial surge como um instrumento de auxílio à gestão das empresas, fornecendo dados contábeis destinados aos usuários internos da organização, que necessitam de informações que sejam compreensíveis, pois nem sempre a informação que segue o padrão externo é de entendimento do administrador.

As características destacadas pelos diversos autores demonstram que a informação contábil deve ser elaborada visando atender a todos os usuários, que não é somente o governo, mas também os proprietários e administradores de micro e pequenas empresas.

Em resumo a contabilidade gerencial pode ser definida como o processo de identificação de necessidade, análise, e fornecimento de informações voltadas ao planejamento, controle, destinação de recursos para a administração das empresas.

Acredita-se que este trabalho conscientizará o contador da importância de uma mudança de atitude, não apenas enxergando o seu desempenho como um controlador fiscal/tributário, mas interferindo de maneira estratégica em todas as fases e em todas as metas produtivas de cada micro e pequena empresa.

Sugere-se para trabalhos futuros investigar os motivos dos contadores e das micro e pequenas empresas não utilizarem a contabilidade gerencial com a frequência e sistematização desejáveis, diante da grande relevância dos métodos e tarefas da contabilidade gerencial.

5. REFERÊNCIAS

ALBANEZ, T.; BONÍZIO, R. C.. *A contabilidade gerencial como fator condicionante à sobrevivência das micro e pequenas empresas*. João Pessoa, PB. Disponível em: <http://www.abcustos.org.br/texto/viewpublic?ID_TEXTO=2559>. Acesso em: 25 abr. 2018.

ALMEIDA, S. D. de; BATISTA, H. M.. *O Perfil do profissional contábil: uma análise das necessidades e expectativas das micro e pequenas empresas de Natal/RN*. Natal, RN. Disponível em: <<http://www.revistafarn.inf.br/revistafarn/index.php/revistafarn/article/viewFile/45/54>>. Acesso em: 23 abr. 2018.

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.

ATKINSON, A.A; BANKER, R.D.; KAPLAN, R.S.; YOUNG, S.. *Contabilidade gerencial*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BALDISSERA, F.. A Importância da contabilidade no ciclo de vida da micro e pequena empresa FLORIANÓPOLIS, (SC). *Monografia*. UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA, 2003

BARONI, P.. Um estudo sobre a utilização da contabilidade gerencial por micro e pequena empresas e o papel dos prestadores de serviços contábeis na cidade de Flores da Cunha – RS. *Monografia*. Universidade de Caxias do Sul, 2011

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.

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.

CAVALCANTE, C. H. L.; SCHNEIDERS, P. M. M.. A contabilidade como geradora de informações na gestão de micros e pequenas empresas de Iporã do Oeste/SC. *Revista Brasileira de Contabilidade*. Ano XXXVII, n 172 , p.63-73, jul/ago 2008.

CIA, J. N. de S.; SMITH, M. S. J.. *O papel da Contabilidade Gerencial nas PMES (Pequenas e Média Empresas): um estudo nas empresas de calçados de Franca-SP*. São Paulo, SP. Disponível em: <<http://www.intercostos.org/documentos/Trabajo114.pdf>>. Acesso em: 24 abr. 2018.

CREPALDI, S. A.. *Contabilidade Gerencial: teoria e prática*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

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.

HENRIQUE, M. A.. A importância da contabilidade gerencial para micro e pequena empresa. *Monografia*. Universidade de Taubaté: 2008

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

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.

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.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M.. *Metodologia do trabalho científico*. SãoPaulo: Atlas, 2010.

MARTINS, E.. *Contabilidade de Custos*. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MEIRELLES, J.. *O perfil dos profissionais da contabilidade na cidade de Santos Dumont*. Caratinga, MG. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.unec.edu.br/ojs/index.php/unec01/article/viewFile/14/19>>. Acesso em: 26 abr. 2018.

MIOTTO, N.. *A Importância da Contabilidade Gerencial da tomada de decisão nas empresas*. Disponível em: <http://web03.unicentro.br/especializacao/Revista_Pos/P%C3%A1ginas/5%20Edi%C3%A7%C3%A3o/Aplicadas/PDF/3-Ed5_CA-Import.pdf>. Acesso em: 24 abr. 2018.

OLIVEIRA, G. P. de. *Contabilidade Tributária*. 2 ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

PADOVEZE, Clóvis Luís. *Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

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.

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.

RESNIK, Paul. *A Bíblia da Pequena Empresa: como iniciar com segurança sua pequena empresa e ser muito bem-sucedido*. São Paulo: Makron Books, 1990.

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, V. dos. DOROW, D. R.; BEUREN, I. M.. Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. *Revista Ambiente Contábil* Universidade Federal do Rio Grande do Norte ISSN 2176-9036 Vol. 8. n. 1, jan./jun. 2016.

SELL, G. K.. *Uma sistemática para inserir a Contabilidade Gerencial no processo decisório nas pequenas e médias empresas: um estudo de caso*. Disponível em: <http://www.humbertorosa.com.br/Banco_de_Artigos/Contabilidade_Gerencial_Micros_Pequenas_e_Medias_Empresas/Graciele_Sell_Uma_Sistematica_Para_Inserir.pdf>. Acesso em 24 abr. 2018.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). *Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil*. Brasília, ago./2007.

_____. *Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil*. Brasília, out./2011.

_____. *Fatores condicionantes e taxa de mortalidade de empresas no Brasil*. Brasília, jul./2013.

_____. *Critérios e Conceitos para classificação de empresas*. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/customizado/estudos-e-pesquisas/acesse/links-deinteresse/integra_bia?ident_unico=97>. Acesso em 24 abr. 2018.

_____. *Fatores Condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das micro e pequenas empresas no Brasil 2003-2005*. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/\\$File/NT00037936.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBAD3/$File/NT00037936.pdf)>. Acesso em 20 abr. 2018.

SILVA, D.J.C.; MIRANDA, L.C.; FREIRE, D.R.; ANJOS, L.C.M. Para que serve a informação contábil nas micro e pequenas empresas? *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 7, n. 13, p. 89-106, 2010.

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.

ŠVÁROVÁ, M.; VRCHOTA, J. Strategic management in micro, small and medium-sized businesses in relation to financial success of the enterprise. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, v. 61, n. 7, p. 2859-2866, 2013.

VIANNA, I. O. de A. *Metodologia do trabalho científico: um enfoque didático da produção científica*. São Paulo: EPU, 2001.