

Profissionais contábeis engajados no auxílio gerencial às micro e pequenas empresas brasileiras.

Luis Carlos Barbosa dos Santos (UFMG) - contadorbarbosa@hotmail.com

Frank Nero Pena de Vasconcelos (UFMG) - frank81nero@yahoo.com.br

Marcia Athayde Matias (UFMG) - mathayde@face.ufmg.br

Danillo Lemes Gonçalves (UFMG) - danillolemes@hotmail.com

Resumo:

A discussão sobre os fatores que levam uma empresa a ter mais sucesso que outra no mercado tem sido uma constante entre acadêmicos, empresários, governantes, sociedade em geral e entre profissionais ligados à área. Este debate tem sido permeado, principalmente, pelos índices de mortalidade das empresas, que chegam a 60% até o terceiro ano de atividade. Nesse contexto observou-se que a efetividade da assistência da contabilidade terceirizada na implantação e manutenção dos artefatos gerenciais das MPE's pode ajudar a evitar a mortalidade delas, dentro dos parâmetros estabelecidos por Lenzi e Kiesel (2009). Assim, o objetivo desta pesquisa foi identificar o nível de conhecimento e utilização que os profissionais contábeis que atuam no ramo de escritórios de contabilidade (contabilidade terceirizada) fazem dos artefatos da contabilidade gerencial para o desenvolvimento das MPE's brasileiras. Em relação aos aspectos metodológicos, trata-se de uma pesquisa descritiva realizada através de survey, com 110 respondentes. Concluiu-se que os profissionais de contabilidade já se encontram parcialmente preparados e apoiando os empreendedores brasileiros, mas ainda é necessária maior conscientização e maior empenho por parte desses profissionais em atualizar o conhecimento sobre os artefatos da contabilidade gerencial e de que forma esses artefatos podem auxiliar na sustentabilidade e sobrevivência das empresas. É necessário que os contadores sejam vistos como grandes apoiadores dos empreendedores, e esse é um paradigma a ser quebrado entre os profissionais contábeis, sobretudo aqueles que se dedicam à terceirização da contabilidade.

Palavras-chave: *Micro e pequenas empresas, Contabilidade Gerencial, Artefatos gerenciais.*

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

Profissionais contábeis engajados no auxílio gerencial às micro e pequenas empresas brasileiras.

RESUMO

A discussão sobre os fatores que levam uma empresa a ter mais sucesso que outra no mercado tem sido uma constante entre acadêmicos, empresários, governantes, sociedade em geral e entre profissionais ligados à área. Este debate tem sido permeado, principalmente, pelos índices de mortalidade das empresas, que chegam a 60% até o terceiro ano de atividade. Nesse contexto observou-se que a efetividade da assistência da contabilidade terceirizada na implantação e manutenção dos artefatos gerenciais das MPE's pode ajudar a evitar a mortalidade delas, dentro dos parâmetros estabelecidos por Lenzi e Kiesel (2009). Assim, o objetivo desta pesquisa foi identificar o nível de conhecimento e utilização que os profissionais contábeis que atuam no ramo de escritórios de contabilidade (contabilidade terceirizada) fazem dos artefatos da contabilidade gerencial para o desenvolvimento das MPE's brasileiras. Em relação aos aspectos metodológicos, trata-se de uma pesquisa descritiva realizada através de *survey*, com 110 respondentes. Concluiu-se que os profissionais de contabilidade já se encontram parcialmente preparados e apoiando os empreendedores brasileiros, mas ainda é necessária maior conscientização e maior empenho por parte desses profissionais em atualizar o conhecimento sobre os artefatos da contabilidade gerencial e de que forma esses artefatos podem auxiliar na sustentabilidade e sobrevivência das empresas. É necessário que os contadores sejam vistos como grandes apoiadores dos empreendedores, e esse é um paradigma a ser quebrado entre os profissionais contábeis, sobretudo aqueles que se dedicam à terceirização da contabilidade.

PALAVRAS-CHAVE: Micro e pequenas empresas, Contabilidade Gerencial, Artefatos gerenciais.

ÁREA TEMÁTICA: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 INTRODUÇÃO

A discussão sobre os fatores que levam uma empresa a ter mais sucesso que outra no mercado tem sido uma constante entre acadêmicos, empresários, governantes, sociedade em geral e entre profissionais ligados à área. Este debate tem sido permeado, principalmente, pelos índices de mortalidade das empresas, que chegam a 60% até o terceiro ano de atividade (LENZI e KIESEL, 2009). Segundo Ferronato (2011), a maioria das micro e pequenas empresas (doravante MPE's) não sobrevivem aos primeiros cinco anos contados da data de início de suas atividades.

Conectando-se a essa realidade, contrária à sobrevida e ao crescimento das organizações, pode-se perceber a necessidade de se conhecer algumas causas de fracasso das empresas para que, trabalhando-se algumas práticas, os empreendimentos possam alcançar o sucesso almejado.

Nesse sentido, existe, de acordo com Lenzi e Kiesel (2009), pelo menos quatorze causas de fracasso das empresas e, deste total enumerado pelo referido autor, pode-se observar que pelo menos cinco delas poderiam tentar ser evitadas através do auxílio da contabilidade gerencial. São elas: falta de planejamento e memória de cálculo inadequado; desconhecimento de tributação; expansão além dos recursos; análise financeira e de custo inadequados; e a falta de informação acerca do mercado.

Entretanto, demasiadas vezes, a assistência contábil é a última coisa na qual os proprietários de pequenas empresas pensam. O proprietário de uma pequena empresa é

atormentado por uma série de preocupações empresariais que lhes tira o foco das questões verdadeiramente relevantes, o que pode colocá-lo numa posição concorrencial desvantajosa, notadamente se não for orientado desde o início do empreendimento (BERGSMAN, 1992).

Nesse contexto, Demong e Croll (1981) asseveram que a falta de assistência contábil força a administração do empreendimento a tomar decisões com base na intuição, especulação, ou através de dados incorretos, quando na verdade as informações relevantes poderiam ter sido disponibilizadas pela contabilidade.

A questão é que as MPE's, em sua maioria, realizam sua contabilidade através da terceirização. Dessa forma, para garantir a sustentabilidade empresarial, empreendedores devem buscar na contabilidade terceirizada os elementos da contabilidade gerencial que precisam para melhor gerir seus negócios.

Ressalta-se que a contabilidade gerencial tem por objetivo “[...] fornecer instrumentos aos administradores de empresas para auxiliá-los em suas funções gerenciais, para a melhor utilização dos recursos econômicos, através do adequado controle dos recursos de uma entidade” (CREPALDI, 2008, p.18).

Retomando o papel dos profissionais contábeis, coaduna-se com a idéia de Athayde e Martins (2010), de que esses profissionais possuem uma posição estratégica para as micro e pequenas empresas brasileiras no estímulo ao desenvolvimento empreendedor. Suas atribuições estão relacionadas com planejamento, acompanhamento da execução e controles financeiros e operacionais na empresa (ATHAYDE; MARTINS, 2010).

Essas atribuições podem ser realizadas através dos artefatos gerenciais, que representam o conjunto de ferramentas, atividades, instrumentos, filosofias de gestão e de produção, modelos de gestão e sistemas que podem ser utilizados pelos profissionais da contabilidade no exercício da contabilidade gerencial (SOUTES, 2006). Entre as ferramentas que se adequam para o controle dos recursos em MPE's, pode-se citar: Custeio por Absorção, Custeio Variável, Sistema ABC, Orçamento Anual, *Balanced Scorecard*, entre outros (FREZATTI *et al.*, 2009).

Nesse enfoque, em que se observa a importância da contabilidade gerencial como um dos fatores necessários para se evitar o fracasso dos empreendimentos, apresenta-se pertinente um estudo que tenha como objetivo verificar se os profissionais contábeis que atuam junto às MPE's brasileira têm conhecimento e utilizam artefatos gerenciais no auxílio a essas empresas.

Diante do exposto, surge o seguinte questionamento: Qual o nível de conhecimento e utilização dos profissionais de contabilidade de artefatos gerenciais para o desenvolvimento das MPE's? Tendo como objetivo geral identificar o nível de conhecimento e utilização que os profissionais contábeis que atuam no ramo de escritórios de contabilidade (contabilidade terceirizada) fazem dos artefatos da contabilidade gerencial para o desenvolvimento das MPE's brasileiras.

A relevância de uma pesquisa voltada para a identificação de fatores que condicionam a sobrevivência e continuidade das micro e pequenas empresas, se justifica, pois, historicamente, e de maneira geral, os empreendimentos que hoje são grandes começaram pequenos. Tal interesse está ainda centrado no fato de serem tais organizações importantes no cenário econômico, pois assumiram papel de destaque e são reconhecidas por parte da sociedade como importantes geradoras de emprego e renda (FERRONATO, 2011).

A característica empreendedora do Brasil e a importância dos micro e pequenos empreendimentos são expressas através da criação anual de mais de 1,2 milhões de novas empresas formais, sendo que deste total 99% são micro e pequenas empresas e empreendedores individuais SEBRAE (2011).

No presente trabalho, além deste primeiro tópico, a Introdução, são apresentados mais quatro tópicos, estruturados da seguinte forma: no tópico 2 é tratada a fundamentação teórica,

subdividida em: 2.1 Empreendedorismo e MPE's, 2.2 Contabilidade no apoio a sobrevivência empresarial, e 2.3 Artefatos da contabilidade gerencial; no tópico 3 é delineada a metodologia de estudo e de análise empírica; no tópico 4 é realizada a apresentação e análise dos resultados encontrados e no tópico 5 são apresentadas as conclusões da pesquisa.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Empreendedorismo e MPE's

O tema empreendedorismo, nos últimos anos, definitivamente ganhou espaço, tanto no meio acadêmico, com a produção de inúmeros trabalhos, como nas discussões econômicas, onde passou a ser considerado de importância relevante na formulação de políticas governamentais voltadas para o desenvolvimento dos países (SILVA, GOMES e CORREIA, 2009).

Uma definição para empreendedor está nas palavras de Hisrich e Peters (2004, p. 29): “[...] um empreendedor é aquele que combina recursos, trabalho, materiais e outros ativos para tornar seu valor maior do que antes; também é aquele que introduz mudanças, inovações e uma nova ordem.”

Diante do atual cenário econômico, onde o contexto de atuação das empresas está cada vez mais complexo e competitivo, levando as organizações a um processo de transformação contínua, tem-se que a gestão de tais organizações cada vez mais demanda profissionais com características empreendedoras.

Dessa forma, assume-se que o sucesso de qualquer empreendimento está intimamente ligado ao perfil do empreendedor, que segundo Filion (1999) deve ser criativo, objetivo e integrado com o ambiente e suas oportunidades.

No Brasil, desde o ano 2000 tem sido realizado um estudo contínuo veiculado pelo GEM (Global Entrepreneurship Monitor), entidade internacional que mede o nível de atividade empreendedora em diversos países.

Na última edição da pesquisa divulgada pelo GEM referente ao ano de 2010, o que se observa é que o Brasil vem cada vez mais apresentando forte característica de país empreendedor, evidenciado, por exemplo, pela Taxa de Empreendedores em Estágio Inicial (TEA, a qual se refere aos empreendimentos com até três anos e meio de atividade) de 17,5%, ou seja, entre a população adulta (18 a 64 anos) 21,1 milhões de pessoas exerceram atividade empreendedora no ano de 2010. Estes dados demonstram a vocação empreendedora do brasileiro. Em um universo no qual 99% das empresas formalmente constituídas são MPE's.

Nesse sentido, e para fins desse estudo, cabe caracterizar uma MPE. Segundo a Lei Complementar Nº 123/06 (Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte), a definição de microempresa e empresa de pequeno porte se dá através do faturamento auferido em cada ano-calendário, não devendo ultrapassar R\$ 3,6 milhões/ano. Já o SEBRAE (2011), adota como critério de classificação dos empreendimentos o número de empregados contratados, e para esse fim, estabelece que a pequena empresa não deve ter mais do que 99 empregados para os ramos indústria e construção civil, ou 49 empregados no comércio e serviços.

Cabe ressaltar que o Conselho Federal de Contabilidade, através da Norma Brasileira de Contabilidade NBC TG 1000 (Resolução CFC 1.255/09) estabelece que as pequenas e médias empresas são empresas que não têm obrigação pública de prestação de contas e não estejam enquadradas pela Lei nº. 11.638/07 como sociedades de grande porte, ou seja, possuem faturamento que não ultrapasse R\$ 300 milhões ano ou ativos maiores que R\$ 240 milhões.

Certamente o que leva uma MPE a terceirizar o serviço de contabilidade é a necessidade de compatibilizar o orçamento de despesas com a realidade do tamanho e do faturamento da empresa. E nesse contexto o que se espera da contabilidade terceirizada é o

apoio aos micro e pequenos empreendedores, não somente no atendimento aos requisitos fiscais, mas nos elementos que impactam a tomada de decisão. Nesse contexto Athayde e Carvalho Jr (2012) acrescentam que a classe contábil possui o poder de influência e motivação sobre os empresários brasileiros, assumindo, dessa forma, relativa importância e responsabilidade no desenvolvimento deles.

2.2 Contabilidade no apoio a sobrevivência empresarial

Arelado ao alto índice de empreendedorismo brasileiro, conforme já explorado, está também um alto e incômodo índice de extinção das MPE's, dado que até o terceiro ano de atividade, 60% das organizações encerram suas operações (LENZI e KIESEL, 2009). Corroborando ainda Ferronato (2011) afirmando que a maioria dos micro e pequenos empreendimentos não sobrevivem aos primeiros cinco anos contados da data de início de suas atividades.

A sobrevivência dessas MPE's é condição indispensável para o desenvolvimento econômico do país. E todos os estudos realizados no Brasil, mostram que os dois primeiros anos de atividade de uma nova empresa são os mais difíceis, o que torna esse período o mais importante em termos de apoio gerencial ao empreendedor.

Entrando-se neste contexto, onde se observa uma realidade contrária à sobrevivência e ao crescimento das organizações, percebe-se a necessidade de se conhecer algumas causas de fracasso das empresas para que, evitando-se algumas práticas, as MPE's possam alcançar o sucesso almejado.

Lenzi e Kiesel (2009) destacam quatorze causas de fracasso que em conjunto ou separadamente são as responsáveis pelos índices de mortalidade das empresas. São elas:

- Falta de planejamento e memória de cálculo inadequado;
- Desconhecimento de tributação;
- Expansão além dos recursos;
- Análise financeira e de custo inadequada;
- Falta de informação acerca de seus clientes/ mercado;
- Nepotismo;
- Centralização excessiva;
- Conflitos internos;
- Miopia em vendas;
- Individualismo;
- Falta de liderança e gestão de pessoas;
- Cultura da qualidade incipiente;
- Produção e logística ineficientes; e
- Ações estratégicas e de negociação com falhas.

Entre essas causas, percebe-se que pelo menos cinco poderiam tentar ser evitadas com o auxílio dos profissionais de contabilidade no apoio gerencial aos empresários, através da contabilidade, são elas: Falta de planejamento e memória de cálculo inadequado; Desconhecimento de tributação; Expansão além dos recursos; Análise financeira e de custo inadequada; Falta de informação acerca de seus clientes/mercado. O Quadro 1 demonstra as definições destas causas, segundo Lenzi e Kiesel (2009).

Nº	Causas de Fracasso	Detalhamento
1	Falta de planejamento e memória de Calculo inadequado	Não ter dados e informações para tomar decisões. É fundamental ao empreendedor manter uma memória da empresa nos aspectos de formação de preço, fluxo de caixa, histórico de vendas e clientes.
2	Falta de informação acerca de seus clientes/ mercado	Atuar em um mercado sem conhecer suas especificidades, poderá colocar a empresa numa posição desvantajosa, onerando os seus custos.
3	Desconhecimento de tributação	Não ter informações sobre a tributação que incidirá na empresa poderá levar o empreendedor a tomar decisões que poderão aumentar, de forma não intencional, a sua carga tributária ou ainda sofrer multas fiscais.
4	Expansão além dos recursos	O crescimento da empresa não é controlado dentro das possibilidades de investimento que a empresa apresenta. Sendo assim, as atividades da empresa podem ficar comprometidas pela falta, por exemplo, de capital de giro.
5	Análise financeira e de custo inadequada	Sem informação correta quanto aos custos (despesas), receitas, e outros detalhes de informações financeiras, o preço final será incorreto, podendo gerar prejuízos irreversíveis.

Fonte: Adaptado de Lenzi e Kiesel (2009).

Quadro 1 - Causas de fracasso das empresas

Diante das causas de fracasso levantadas, e visto ser a informação, um fator decisivo para o sucesso das organizações, depreende-se que a contabilidade, através da sua área de contabilidade gerencial, assume papel incontestável de garantir subsídios para os gerentes tomarem suas decisões, seja em qualquer tipo de empreendimento (CHING, 2006). Entretanto, nos estudos de Szychta (2002), em empresas polonesas, demonstram que a contabilidade terceirizada é utilizada para atender, exclusivamente, aos propósitos da lei contábil e tributária, não sendo exercidas as funções da contabilidade gerencial e a utilização dos diversos artefatos que estão a disposição de profissionais contábeis e empreendedores para melhoria do desempenho empresarial.

2.3 Artefatos da Contabilidade Gerencial

Um sistema contábil gerencial pode ser representado através de artefatos da contabilidade, que, por sua vez, são criações humanas para ajudar no desempenho de várias tarefas operacionais e estratégicas, visando suprir a empresa de informações úteis para a melhor tomada de decisão (FREZATTI *et al.*, 2009).

Sulaiman *et al.* (2004), em seus estudos, demonstram uma contínua evolução dos artefatos gerenciais e argumentam que existem artefatos tradicionais e modernos à disposição. Admite-se que a escolha por um ou mais artefatos gerenciais pela empresa dependerá de vários fatores, tais como o tamanho do negócio e seu grau de complexidade operacional, os propósitos da empresa (se objetiva lucros ou não) e a disponibilidade dos gestores em atuar de forma profissional. O nível de utilização de artefatos pelas MPE's é baixo (GONÇALVES *et al.*, 2012).

São vários os artefatos listados na literatura, notadamente os ligados a apuração de custos nas empresas.

Entre os sistemas que se propõem a tratar de custos, destacam-se:

- **Custeio por Absorção**

De acordo com Garrison *et al.* (2007), o custeio por absorção é o sistema de custeio que, carrega todos os custos de produção, fixos e variáveis, e os atribui a unidade do produto. O enfoque de custeio por absorção também é conhecido como enfoque de custeio total.

- **Custeio Variável**

Garrison e Noreen (2006) definem o custeio variável como o sistema de custeio que define como custo de produção somente os custos variáveis. Nesse método, o custo indireto de fabricação e o custo fixo não são considerados custo do produto, mas sim custo do período e, tal como as despesas de venda e administrativas, é confrontado inteiramente com as receitas do período.

- **Custo Padrão**

Jiambalvo (2002, p. 226) define custo padrão como: “O custo que a administração acredita que se deva incorrer para fabricar um produto ou prestar um serviço, em determinadas condições previstas”.

- **Custeio-Meta (Target Costing)**

O custeio-meta é definido como um método que faz a combinação entre a precificação baseada no mercado e a redução de custos. O preço de venda futuro, neste método, é antecipado, utilizando os métodos baseados na demanda ou baseados na competição. O custeio-meta é determinado subtraindo-se o lucro desejado do preço de venda esperado (WARREN; REEVE; FESS, 2008, p. 331).

- **Método de Custeio Kaizen**

Neste método, se mantém os níveis correntes de custo e busca a redução dos custos a valores desejados. O objetivo, então, é buscar a redução de custos em todas as etapas da manufatura para ajudar a eliminar qualquer diferença entre os lucros-alvo (lucros-orçados) e os lucros estimados (CREPALDI, 2007).

- **Custeio do Ciclo de Vida**

Para Sakurai (1997, p. 158): “Na contabilidade de custos tradicional o ciclo de vida de um produto inclui, normalmente, quatro fases que vão da pesquisa e desenvolvimento, planejamento, desenho à fabricação”.

- **Sistema de Custeio Baseado em atividades (ABC)**

Eldenburg e Wolcott (2007, p. 262) definem o (ABC) como sendo o sistema de custeio que: “Atribui os custos incorridos às atividades específicas realizadas num processo de fabricação de um produto ou serviço”.

- **Método de Custeio RKW**

Para Crepaldi (2007), o Método de Custeio RKW é uma forma de alocação de custos e despesas que consiste no rateio não só dos custos de produção, como também de todas as despesas da empresa, inclusive, financeiras a todos os produtos.

Em relação a outros artefatos da contabilidade gerencial, destacam-se:

- **Controle financeiro e operacional**

Para Atkinson *et al.* (2008), o controle financeiro está relacionado à análise e à avaliação dos indicadores financeiros e de rentabilidade da empresa (receita líquida, retorno sobre os investimentos, lucro operacional, lucro líquido), bem como à mensuração dos gastos incorridos no processo produtivo. Para este mesmo autor, o controle operacional se caracteriza como a mensuração, monitoramento e avaliação dos processos produtivos realizado nas

organizações, cujo objetivo é apontar possíveis problemas ou pontos de ineficiência que podem prejudicar o alcance dos objetivos.

- **Orcamento Anual**

Segundo Cardoso *et al.* (2007), o orçamento representa a expressão quantitativa dos planos elaborados para determinado período, portanto, é uma das ferramentas de que dispõem os gestores para planejar e controlar a execução dos planos estratégicos da organização.

- **Orcamento de Capital**

Para Garrison *et al.* (2007, p. 534) orçamento de capital é “[...] o termo utilizado para descrever como os administradores planejam gastos significativos em projetos com implicações de longo prazo [...]”.

- **Gestão Baseada em Valor (VBM)**

De acordo com Cabello *et al.* (2007) a gestão baseada em valor (VBM) pode ser definida como o processo sistêmico que orienta toda a tomada de decisão de uma organização no intuito da criação do valor. Tal processo deve estar presente em todos os níveis hierárquicos da organização; e todos deverão ser orientados para quaisquer decisões dentro da organização, levando em consideração os direcionadores de valor, ou seja, aqueles que interferem no valor da empresa.

- **Centros de Responsabilidade**

Centros de responsabilidades são subunidades classificadas como centros e que possuem um grupo identificável de recursos e atividades fins, bem como são responsáveis pela geração de receitas e/ ou ocorrência de custos (JIAMBALVO, 2002).

- **Preço de Transferência**

Preço de transferência é o valor obtido na mensuração da receita dos produtos e serviços transferidos internamente. Os principais critérios para preço de transferência são o custo real, custo-padrão, custo-padrão mais margem de lucro, preço de mercado, preço negociado e preço arbitrado (PADOVEZE, 2006).

- **Planejamento Estratégico**

De acordo com Cardoso *et al.* (2007, p. 203), “[...] do planejamento estratégico originam-se as diretrizes da empresa, como os objetivos, as políticas e regras, que delinearão a atuação da empresa, para alcance de suas metas”.

- **Balanced Scorecard (BSC)**

Garrison *et al.* (2007, p. 369) definem o BSC como:

Um conjunto integrado de medidas de desempenho que resultam da estratégia da empresa e apoiam essa estratégia na organização como um todo. De acordo com o enfoque do BSC, a alta administração traduz sua estratégia em medidas de desempenho que os funcionários podem compreender e influenciar.

- **EVA – Valor Econômico Agregado**

Padoveze (2009) define o EVA como a medida do lucro econômico de uma empresa que se descontado o custo de todo o capital empregado.

Compreende-se, assim, que a utilização dos artefatos gerenciais pelas empresas ajuda sensivelmente no conhecimento do desempenho operacional e financeiro da empresa, na melhor tomada de decisão e na sustentabilidade em longo prazo. Nesse sentido, Atkinson *et al.*(2000) dizem que, quando efetivos, os sistemas contábeis gerenciais criam valor considerável, através do fornecimento de informações acuradas e oportunas sobre as atividades necessárias para o sucesso das organizações.

3 METODOLOGIA

No que se refere à metodologia empregada, a pesquisa classifica-se, quanto ao objetivo, como descritiva. Segundo MARTINS (2007, p. 36), em uma pesquisa descritiva tem-se “[...] como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno, bem como o estabelecimento de relações entre variáveis e fatos”.

Para atingir o objetivo principal dessa pesquisa, utilizou-se de procedimentos metodológicos que envolveram um levantamento de dados ou *survey*, com a utilização de questionário para a coleta de dados.

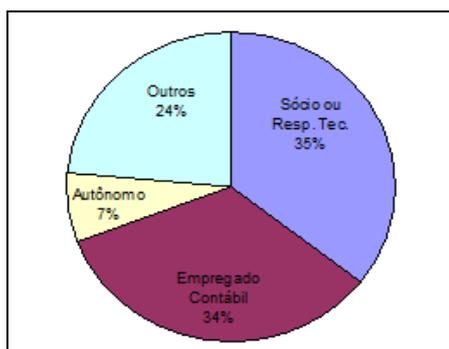
A divulgação dos questionários junto aos escritórios de contabilidade do Estado de Minas Gerais aconteceu com o apoio do Conselho Regional de Contabilidade de Minas Gerais, que, através do seu jornal eletrônico CRCMG Notícias, disponibilizou um *link* que direcionava os profissionais que aceitavam ser entrevistados a um sistema de pesquisa *on-line*.

Com relação ao conteúdo do questionário, o mesmo possui questões de múltipla escolha, relacionadas com a forma de atuação dos profissionais contábeis, conhecimento sobre contabilidade gerencial e seus artefatos, os principais serviços disponibilizados, e ainda perguntas relacionadas à disponibilização de dados e informações que garantam a melhor gestão das MPE's, evitando, dessa forma, as causas de fracasso citadas por Lenzi e Kiesel (2009).

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Foram recebidos 110 questionários válidos, dos quais 81 foram respondidos por contadores e 29 por técnicos em contabilidade.

Com relação à forma de atuação, do total de respondentes, 35% são sócios ou responsáveis técnicos da empresa contábil/escritório contábil, 34% são empregados da área contábil e 7% são autônomos (profissionais contábeis). A expressividade percentual das três formas de atuação (Autônomo, Empregado Contábil e Sócio/RT), totalizando 76%, demonstra a ligação direta da amostra obtida com as MPE'S, uma vez, que a contabilidade destes empreendimentos, geralmente, é realizada por estes profissionais. O Gráfico 1 demonstra este resultado.



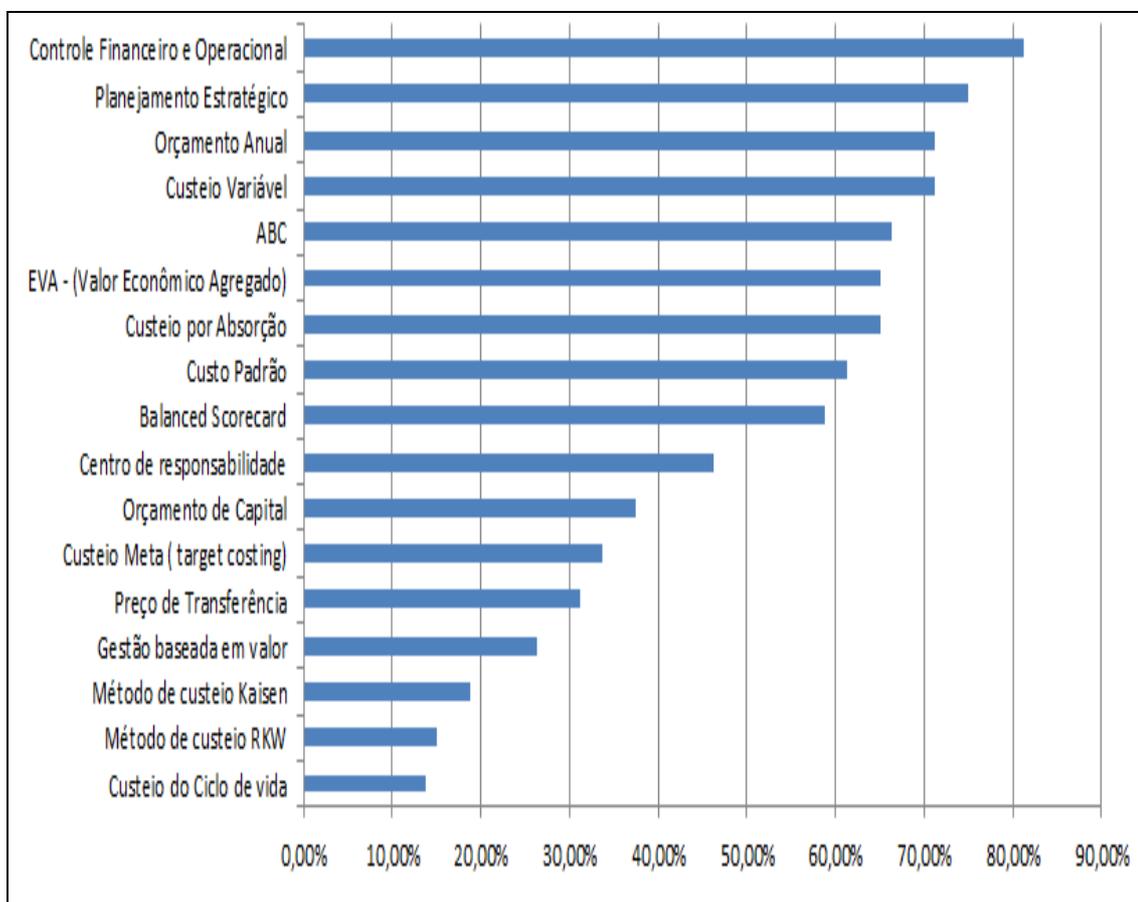
Fonte: Dados da pesquisa (2012).

Gráfico 1 Forma de atuação

Com o intuito de se averiguar o conhecimento destes profissionais sobre a contabilidade gerencial, incluiu-se uma pergunta sobre a sua definição. Observou-se que, do total dos respondentes, 87% marcaram a melhor opção sobre a conceituação da Contabilidade Gerencial, definindo-a como “O ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos gestores, que os auxiliem na melhor utilização dos recursos econômicos das empresas, orientando suas decisões operacionais e de investimento”. Observa-se, desse modo, que os profissionais encontram-se cientes do propósito da contabilidade gerencial e do potencial de auxílio às empresas.

Com o objetivo de se verificar junto aos entrevistados qual a visão dos mesmos sobre a forma de contribuição da contabilidade gerencial na melhoria do desempenho das MPE's, aplicou-se uma pergunta relacionada a esta questão em que se observou que 87% marcaram a melhor opção de escolha. Consideraram que “Através do controle operacional, do custeio do produto e do cliente, do controle administrativo e do controle estratégico a contabilidade contribui na melhoria dos micro e pequenos empreendimentos”.

Para se verificar o conhecimento dos profissionais respondentes sobre os artefatos gerenciais, foram eleitos dezessete artefatos apresentados e conceituados anteriormente nesta pesquisa. E, conforme o Gráfico 2, foram observados percentuais significativos de conhecimento para alguns artefatos e, em contrapartida, percentuais não expressivos para outros. Como exemplificação, os artefatos Controle Financeiro/Operacional e Planejamento Estratégico apresentaram, respectivamente, 78% e 69% de respostas positivas ao conhecimento; Ao passo que, os artefatos Método de Custeio RKW e Custeio do Ciclo de Vida apresentaram, respectivamente, 15% e 15% de respostas indicativas de conhecimento.



Fonte: Dados da pesquisa (2012).

Gráfico 2 Conhecimento de Artefatos Gerenciais pela contabilidade terceirizada

Ainda analisando o Gráfico 2, observa-se que nove, entre os 17 artefatos pesquisados são conhecidos por mais de 50% dos respondentes. De um modo geral afirma-se que o conhecimento dos profissionais é razoável, e que, com esse nível de conhecimento certamente é possível auxiliar os empreendedores no desempenho empresarial.

O segundo bloco de perguntas é baseado nas causas de fracasso, elencadas por Lenzi e Kiesel (2009) e que poderiam tentar ser evitadas com o auxílio da contabilidade gerencial. Para tanto foram formuladas sete questões com o objetivo de verificar se a contabilidade tem auxiliado as MPE's com informações úteis.

Para a primeira questão sobre as causas de fracasso, utilizou-se como tema a memória de cálculo para formação do preço de venda e foi perguntado o seguinte aos entrevistados: Fornece ou já forneceu dados e informações como memória de cálculo para a formação de preço aos empreendedores na tomada de decisão? Como resposta, 65% dos profissionais acenaram que já forneceram informações para a formação de preço.

Na segunda questão foi perguntado o seguinte aos entrevistados: Fornece ou já forneceu dados e informações como fluxo de caixa para os empreendedores na tomada de decisão? Novamente o nível de respostas positivas foi muito bom, na ordem de 77% dos entrevistados afirmaram já ter auxiliado os empreendedores na elaboração do fluxo de caixa.

Para a terceira questão sobre as causas de fracasso, utilizou-se como tema as informações sobre histórico de vendas e foi perguntado o seguinte aos entrevistados: Fornece ou já forneceu dados e informações como memória do histórico de vendas para os empreendedores na tomada de decisão? Nesse quesito o percentual de respostas positivas foi de 66%, entre os respondentes.

Para a quarta questão sobre as causas de fracasso, utilizou-se como tema as informações sobre histórico de clientes e foi perguntado o seguinte aos entrevistados: Fornece ou já forneceu dados e informações como memória do histórico de clientes para os empreendedores na tomada de decisão? Como resposta, apenas 53% dos respondentes afirmaram que sim, sendo esse o pior entre os índices.

Para a quinta questão sobre as causas de fracasso, utilizou-se como tema a avaliação tributária e foi perguntado o seguinte aos entrevistados: Fornece ou já forneceu dados e informações para auxiliar na avaliação tributária, buscando diminuir a carga de impostos para os empreendedores? Esse foi o quesito com maior número de respostas positivas, que chegou a 86% entre os questionários válidos.

Para a sexta questão sobre as causas de fracasso, utilizou-se como tema a viabilidade econômica e financeira do empreendimento e foi perguntado o seguinte aos entrevistados: Fornece ou já forneceu dados e informações para o estudo da viabilidade econômico-financeira frente à possibilidade de novos investimentos? Nesse quesito 66% dos respondentes acenaram positivamente, indicando que há necessidade dos profissionais contábeis se empenharem mais para auxiliar as MPE's no estudo da viabilidade econômico-financeira, seja no orçamento de capital, seja em outras decisões de crescimento empresarial.

Para a sétima e última questão sobre as causas de fracasso, utilizou-se como tema a formação de preço de venda, como custos, despesas, receitas e outros detalhes e foi perguntado o seguinte aos entrevistados: Fornece ou já forneceu dados e informações para a análise e formação de preço de venda de um produto, como custos, despesas, receitas e outros detalhes? Neste quesito 79% dos respondentes disseram que sim.

O Quadro 2 abaixo relaciona as questões propostas com as causas de fracasso levantadas e o Quadro 3 resume as respostas para cada causa.

Nº	Causas de Fracasso	Perguntas relacionadas
1	Falta de planejamento e memória de Cálculo inadequado	1ª; 2ª; 3ª.
2	Falta de informação acerca de seus clientes/ mercado	4ª.
3	Desconhecimento de tributação	5ª.
4	Expansão além dos recursos	6ª.
5	Análise financeira e de custo inadequada	7ª.

Fonte: Autores (2012)

Quadro 2. Vínculo entre as questões e as causas de fracasso

Observa-se que a primeira causa está vinculada às três primeiras questões, enquanto as demais, na sequência, vinculadas a uma questão cada.

Nº	Causas de Fracasso	Respostas positivas	Respostas negativas
1	Falta de planejamento e memória de Calculo inadequado*	70%	30%
2	Falta de informação acerca de seus clientes/ mercado	53%	47%
3	Desconhecimento de tributação	86%	14%
4	Expansão além dos recursos	66%	34%
5	Análise financeira e de custo inadequada	79%	21%

* Média entre as questões 1, 2 e 3.

Fonte: Autores (2012)

Quadro 3. Resumo dos resultados

De acordo com os resultados apresentados, em relação à falta de planejamento e memória de cálculo inadequado, com percentual final de 70%, pode-se inferir que os profissionais contábeis são conhecedores das ferramentas e estão dispostos a contribuir com os empreendedores com dados e informações que poderão subsidiar sua tomada de decisões e planejamento e dessa forma, contribuir para o sucesso das MPE.

Como o pior resultado apresentado, em relação à falta de informação acerca de seus clientes/mercado, com percentual de 53%, infere-se que os profissionais de contabilidade precisam se engajar no processo de fornecer dados sobre clientes e mercado aos empreendedores, de forma a proporcionar maiores discussões que poderão ajudá-los a tomar decisões.

De acordo com o resultado apresentado para o problema do desconhecimento de tributação, pode-se inferir que os profissionais contábeis possuem amplo conhecimento (86% afirmaram já ter apoiado nesse sentido) e disposição necessários para oferecer auxílio no âmbito fiscal capazes de possibilitar economia tributária e que contribuam para o sucesso das MPE.

Já em relação ao problema de expansão além dos recursos, de acordo com os resultados apresentados, 66% dos profissionais contábeis afirmaram que já auxiliaram com informações para ajudar na viabilidade de novos investimentos, mas o entendimento é que, pelo nível de importância desse quesito para sustentabilidade das empresas, ele deve ser maior, ou seja, há necessidade dos profissionais contábeis se empenharem mais para apoiar os empreendedores nesse quesito.

Por último, em relação à realização de análises financeiras e de custos inadequadas como causa de fracasso, com 79% dos respondentes informando que já auxiliaram os empreendedores nesse quesito, pode-se inferir que o empreendedor possui um adequado auxílio de dados, evitando assim prejuízos para seu empreendimento.

5 CONCLUSÕES

Partindo do objetivo principal desta pesquisa, o qual foi verificar o quanto o profissional contábil está preparado e vem auxiliando as MPE's brasileiras, foram observados alguns aspectos interessantes: primeiramente que os profissionais contábeis apresentaram percentuais razoáveis de conhecimento dos artefatos gerenciais, com amplo espaço para expansão do conhecimento e utilização em favor das MPE's brasileiras.

Em uma segunda análise, no combate as causas de fracasso empresarial, é possível inferir que os profissionais de contabilidade tem amplo potencial de auxílio, sobretudo nos aspectos tributários e de análise financeira e de custos, mas ainda devem se preparar melhor para apoiar em quesitos como análise da viabilidade de projetos e notadamente, discussões envolvendo aspectos de clientes.

Nesse cenário, conclui-se que os profissionais de contabilidade já se encontram parcialmente preparados e apoiando os empreendedores brasileiros, mas ainda é necessária maior conscientização e maior empenho por parte desses profissionais em atualizar o conhecimento sobre os artefatos da contabilidade gerencial e de que forma esses artefatos podem auxiliar na sustentabilidade e sobrevivência das empresas. Por outro lado, cabe aos empreendedores também a tarefa de procurar mais e exigir maior apoio do profissional de contabilidade. É necessário que os contadores sejam vistos como grandes apoiadores dos empreendedores, e esse é um paradigma a ser quebrado, tanto pelos empreendedores quanto pelos próprios profissionais contábeis, sobretudo aqueles que se dedicam à terceirização da contabilidade.

Como limitações da pesquisa o número pequeno de respondentes e a possibilidade de ter recebido respostas com viés para o politicamente correto, e das limitações do presente estudo, as sugestões para futuras pesquisas, com aumento da amostra, possibilidade de realizar uma análise qualitativa para triangulação das respostas e, ainda, uma análise sob a ótica dos empreendedores.

REFERÊNCIAS

ATHAYDE, Márcia; MARTINS, Gilberto de Andrade. **O legado de McClelland e a educação empreendedora em contabilidade.** In: IV Congresso ANPCONT, 2010, Natal – RN. Anais do IV Congresso ANPCONT, 2010.

ATKINSON, Anthony A; BANKER, Rajiv D; KAPLAN, Robert S; YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Atlas, 2000.

ATKINSON, Anthony A.; BANKER, Rajiv D.; KAPLAN, Robert S.; YOUNG, Mark. **Contabilidade Gerencial.** São Paulo: Atlas, 2008. 2 ed.

BRASIL. Lei nº 123, de 14 de Dezembro de 2006 (Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte).

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de Dezembro de 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm> Acesso em: 17 ago. 2012.

BERGSMAN, Steve. **Accounting for small businesses.** Black Enterprise; Nov 92, Vol. 23 Issue 4, p37, 3p, 1 Chart.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC Nº 1.555/09.** Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1255.doc> Acesso em: 17 ago. 2012.

CABELLO, O. G. PARISI, C. OLIVEIRA, A. B. S. Análise das Práticas de Gestão Baseada em Valor nas Empresas Inseridas nos Níveis Diferenciados de Governança Corporativa e Novo Mercado da Bovespa. In: **CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE**, 7., 2007, São Paulo. Anais1. p. 1-16.

CARDOSO, Ricardo Lopes; MÁRIO, Poueri do Carmo; AQUINO, André Carlos Busanelli de. **Contabilidade Gerencial – Mensuração, Monitoramento e Incentivos.** São Paulo: Atlas, 2007.

CHING, Hong Yuh. **Contabilidade Gerencial, Novas Práticas Contábeis para Gestão de Negócios.** São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial, teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2008.4 ed.

CREPALDI, Sílvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial, teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2007. 3 ed.

DEMONG, Richard F; CROLL, David B; Cost Accounting For The Small Business. **American Journal of Small Business**, VoL. V, No. 4, Spring (April-June), 1981.

ELDENBURG, Leslie G; WOLCOTT, Susan K. **Gestão de Custos – como medir, monitorar e motivar o desempenho**. Rio de Janeiro: LTC, 2007.

FERRONATO, Airton João. **Gestão Contábil-Financeira de Micro e Pequenas Empresas: Sobrevivência e Sustentabilidade**. São Paulo: Atlas, 2011.

FILION, Louis Jacques. Empreendedorismo: empreendedores e proprietários-gerentes de pequenos negócios. **RAUSP**, São Paulo v.34, n.2, p.05-28, abril/junho, 1999.

FREZATTI, Fábio; ROCHA, Welington; NASCIMENTO, Artur Roberto do; JUNQUEIRA, Emanuel. **Controle Gerencial: Uma Abordagem da Contabilidade Gerencial no Contexto Econômico, Comportamental e Sociológico**. São Paulo: Atlas, 2009.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W. **Contabilidade Gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2006.

GARRISON, Ray H; NOREEN, Eric W; BREWER, Peter C. **Contabilidade gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2007. 11 ed.

Global Entrepreneurship Monitor. (2010). **Empreendedorismo no Brasil (Relatório Nacional)**. Curitiba: Instituto Brasileiro de Qualidade e Produtividade no Paraná.

GONÇALVES, D. L.; TEIXEIRA, J. D. V.; ATHAYDE, M. **O uso de ferramentas gerenciais por micro e pequenas empresas: um estudo na região metropolitana de Belo Horizonte**. *Working Paper*. Universidade Federal de Minas Gerais, 2012.

HISRICH, Robert D.; PETERS, Michael P. **Empreendedorismo**. 5 ed. Porto Alegre: Bookman, 2004.

JIAMBALVO, James. **Contabilidade Gerencial**. Rio de Janeiro: LTC, 2002.

LENZI, Fernando César; KIESEL, Marcio Daniel. **Empreendedor de Visão**. São Paulo: Atlas, 2009.

LENZI, Fernando César. **Os empreendedores corporativos nas empresas de grande porte: um estudo da associação entre tipos psicológicos e competências empreendedoras**. 2008. Tese (Doutorado) – Universidade de São Paulo, São Paulo.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. São Paulo: Atlas, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial – um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2006. 4 ed.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial – um enfoque em sistema de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 2009. 6 ed.

SAKURAI, Michiharu. **Gerenciamento integrado de custos**. São Paulo: Atlas, 1997.

SEBRAE. Taxa de Sobrevivência das Empresas no Brasil. Coleção Estudos e Pesquisas. Brasília, 2011.

SILVA, Marco Antônio Oliveira Monteiro; GOMES, Luiz Flávio Autran Monteiro; CORREIA, Manuela Faia. Cultura e Orientação Empreendedora: uma Pesquisa Comparativa entre Empreendedores em Incubadoras no Brasil e em Portugal. **RAC**, Curitiba, v.13, n.1, art.4, p. 57-71, Jan./Mar.2009.

SOUTES, Dione Olesczuk. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006-102212/>>. Acesso em: 2012-07-07.

SULAIMAN, M. bt; AHMAD, N. N.; ALWI, N. Management accounting practices in selected Asian countries: A review of the literature. **Managerial Auditing Journal**; n. 19, v.4, p. 493 – 508, 2004.

SZYCHTA, A. The scope of application of management accounting methods in Polish enterprises. **Management Accounting Research**. n.13, p. 401 – 418, 2002.

WARREN, Carl S; REEVE, James M; FESS, Philip E. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Thomson Learning, 2008. 2 ed.