



XVIII Congresso Internacional de Custos
XXX Congresso Brasileiro de Custos

15 a 17 de novembro de 2023
Natal / RN / Brasil



Estágio Evolutivo e Perfil Associado à oferta de Artefatos Gerenciais por Escritórios Contábeis no Brasil

Mateus Silva Monte (UFU) - mateussilvamonte@hotmail.com

Denise Mendes da Silva (UFU) - denise.mendes@ufu.br

Resumo:

A contabilidade gerencial vem provando ser relevante para o sucesso de qualquer tipo de empresa, seja ela pequena, média ou grande. Nesse contexto e no intuito de contribuir com o conhecimento sobre a oferta de serviços atinentes à Contabilidade Gerencial por escritórios contábeis, o objetivo desta pesquisa é investigar o estágio evolutivo e o perfil associado à oferta de artefatos gerenciais por escritórios contábeis no Brasil. A pesquisa caracterizou-se como estudo descritivo, quantitativo e levantamento (questionário). A amostra contou com 38 escritórios contábeis espalhados pelo Brasil, localizados por meio da internet (Linkedin). Os respondentes foram questionados sobre o conhecimento e a frequência de oferta de 27 artefatos gerenciais e 19 serviços de contabilidade. A pesquisa revelou que os 27 artefatos gerenciais listados nessa pesquisa não apresentaram desconhecimento e não oferta por todos os respondentes. Com relação aos estágios evolutivos, foi notado um maior conhecimento e oferta dos artefatos presentes no estágio 1 e 2, considerados tradicionais. Conclui-se que os profissionais contábeis analisados apresentaram maior afinidade com os artefatos do estágio 1 e 2 e que o único artefato gerencial que apresentou associação com o perfil dos escritórios contábeis foi “Análise de relatórios gerenciais”, que por sua vez está inserido no grupo dos artefatos tradicionais.

Palavras-chave: *Contabilidade Gerencial. Estágio Evolutivo. Artefatos Gerenciais.*

Área temática: *Sistemas de controle gerencial e custos*

Estágio Evolutivo e Perfil Associado à oferta de Artefatos Gerenciais por Escritórios Contábeis no Brasil

RESUMO

A contabilidade gerencial vem provando ser relevante para o sucesso de qualquer tipo de empresa, seja ela pequena, média ou grande. Nesse contexto e no intuito de contribuir com o conhecimento sobre a oferta de serviços atinentes à Contabilidade Gerencial por escritórios contábeis, o objetivo desta pesquisa é investigar o estágio evolutivo e o perfil associado à oferta de artefatos gerenciais por escritórios contábeis no Brasil. A pesquisa caracterizou-se como estudo descritivo, quantitativo e levantamento (questionário). A amostra contou com 38 escritórios contábeis espalhados pelo Brasil, localizados por meio da internet (LinkedIn). Os respondentes foram questionados sobre o conhecimento e a frequência de oferta de 27 artefatos gerenciais e 19 serviços de contabilidade. A pesquisa revelou que os 27 artefatos gerenciais listados nessa pesquisa não apresentaram desconhecimento e não oferta por todos os respondentes. Com relação aos estágios evolutivos, foi notado um maior conhecimento e oferta dos artefatos presentes no estágio 1 e 2, considerados tradicionais. Conclui-se que os profissionais contábeis analisados apresentaram maior afinidade com os artefatos do estágio 1 e 2 e que o único artefato gerencial que apresentou associação com o perfil dos escritórios contábeis foi “Análise de relatórios gerenciais”, que por sua vez está inserido no grupo dos artefatos tradicionais.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial. Estágio Evolutivo. Artefatos Gerenciais.

Área temática: Sistemas de controle gerencial e custos

1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento contínuo de um mercado altamente globalizado e ligado cada vez mais às altas tecnologias faz com que uma companhia se depare com inúmeros desafios, antigos e novos, quando o assunto é contabilidade. Diante disso, surge o enfoque no processo gerencial, bem como a necessidade de se obter fortes bases de sustentação para uma tomada de decisão acertada (Guth, 2013).

A contabilidade gerencial vem provando ser relevante para o sucesso de qualquer tipo de empresa, seja ela pequena, média ou grande. Guth (2013) discorre, ainda, que há uma relevância da aplicabilidade da contabilidade gerencial dentro das organizações, uma vez que, por meio dela, pode-se desenvolver todo o processo decisório empresarial e mensurar a eficiência da gestão administrativa, que dará sustentação ao desenvolvimento econômico das empresas.

Segundo Ludícibus, Martins e Gelbcke (2008), a Contabilidade, por si só, é um sistema de avaliação e informação destinado a munir seus usuários com demonstrações e análises de naturezas econômica, financeira e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização. Já a Contabilidade Gerencial visa identificar, mensurar, acumular, preparar, interpretar e comunicar informações de uma entidade, assim funcionando como ferramenta de auxílio para a tomada de decisão dos gestores (Horngren, Sundem, & Stratton, 2004).

Complementando, Ludícibus e Segato (2020) definem que a responsabilidade da Contabilidade Gerencial é atender à administração da empresa, com informações úteis, tempestivas e confiáveis para um processo de decisão assertivo do gestor,

auxiliando-o em suas funções gerenciais mais complexas. Com isso, a contabilidade passa a assumir o papel de gerar informações para usuários internos, auxiliando os administradores na avaliação do negócio da empresa e na previsão de novas receitas e despesas, e o contador se torna indispensável na realidade econômica de uma empresa, estando diretamente ligado ao administrador e à administração.

A importância desse papel é reforçada na pesquisa de Martini, Jaroseski e Gonçalves (2020), ao mostrarem que os Centros de Tradições Gaúchas (CTGs), sociedades sem fins lucrativos que sobrevivem dos recursos de terceiros, que não utilizam da Contabilidade Gerencial, seja por falta de conhecimento dos gestores ou por falta de recursos para sua implantação, sofrem impacto negativo em sua autossustentabilidade e perenidade.

Por sua vez, Soutes (2006) objetivou descobrir se as empresas indicadas ao Prêmio “ANEFAC-FIPECAFI-SERASA”, e as que constaram da relação das 500 Melhores e Maiores, ano base 2004, utilizaram artefatos modernos de contabilidade gerencial, além de verificar se as empresas que utilizaram esses artefatos se destacaram das demais no mercado. Como resultado, o autor apontou que 66% das empresas indicadas ao prêmio e 52% das empresas listadas entre as 500 maiores em vendas no ano de 2004 utilizaram artefatos da contabilidade gerencial, em especial, artefatos modernos, e que as empresas classificadas como “modernas” apresentaram desempenho diferenciado das “tradicionais”.

Borges e Leal (2015) buscaram analisar qual a importância atribuída pelos gestores de micro e pequenas empresas (MPEs) às informações contábeis gerenciais e identificar a periodicidade de uso destas. Na pesquisa, as autoras verificaram que os gestores avaliam as informações contábeis gerenciais como “muito importantes”, no entanto, não as implementam por falta de conhecimento. Além disso, as ferramentas gerenciais apontadas como mais utilizadas pelos gestores foram fluxo de caixa e controle de contas a pagar e a receber. A frequência de utilização não foi identificada formalmente.

Beuren et al. (2018), por meio de um levantamento entre 37 empresas industriais, utilizando, para análise de dados, técnicas de estatística descritiva, correlação de Spearman e testes não paramétricos de Mann-Whitney e Kruskal-Wallis, concluíram que o custeio por absorção, o planejamento tributário e o benchmarking figuram entre os artefatos gerenciais mais utilizados pelas empresas pesquisadas. Além disso, os autores constataram que empresas optantes pelo regime de tributação “Lucro Real” utilizam controles tradicionais (Custeio por Absorção, Orçamento, entre outros), enquanto empresas familiares, com gestores mais jovens, utilizam controles modernos (Custeio ABC, Benchmarking, entre outros).

Em uma pesquisa focada em um único escritório de contabilidade, Santos, Beuren, Corrêa e Martins (2018) objetivaram averiguar o uso dos instrumentos de contabilidade gerencial nas pequenas e médias empresas, clientes do mesmo, e o seu respectivo fornecimento. Diante do levantamento, concluíram que o planejamento tributário e a demonstração contábil são os serviços mais ofertados pelo escritório aos seus clientes e que, por isso, o escritório não alcança o 3º e o 4º estágio evolutivo da Contabilidade Gerencial. Entretanto, o maior uso pelos clientes concentra-se nos controles operacionais de gestão, como controle de contas a receber e controle de contas a pagar, mas poucos dos instrumentos de contabilidade gerencial, fornecidos pelo escritório de contabilidade, são efetivamente utilizados pelas empresas pesquisadas.

Em uma abordagem voltada para os escritórios contábeis, Venturini e Carraro (2020) buscaram, por meio da aplicação de um questionário, verificar em qual dos

estágios da Contabilidade Gerencial encontram-se as organizações contábeis no município de Porto Alegre/RS. Concluíram que 29,6% dos artefatos de contabilidade gerencial são desconhecidos pelos profissionais que atuam no mercado. Além disso, a pesquisa revelou que os artefatos tradicionais são os mais utilizados, inferindo assim, que as organizações contábeis se encontram no 2º estágio evolutivo da Contabilidade Gerencial.

Nesse contexto e no intuito de contribuir com o conhecimento sobre a oferta de serviços atinentes à Contabilidade Gerencial por escritórios contábeis, o objetivo desta pesquisa é investigar o estágio evolutivo e o perfil associado à oferta de artefatos gerenciais por escritórios contábeis no Brasil. A partir do objetivo, a pesquisa procurará oferecer contribuições ao responder às seguintes perguntas: Os escritórios contábeis no Brasil ofertam serviços de Contabilidade Gerencial? Quais artefatos da contabilidade gerencial são mais ofertados (estágio evolutivo)? Qual o perfil associado a oferta dos artefatos gerenciais?

Justifica-se a realização desta pesquisa tendo em vista que a Contabilidade Gerencial vem sendo cada vez mais necessária como mecanismo de controle interno e sobrevivência das empresas, uma vez que dados e informações provam ser as fontes para o sucesso empresarial.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Contabilidade Gerencial e tomada de decisão

A comunicação é fundamental para orientar estrategicamente os negócios e, na conjuntura de mudanças, a informação se torna indispensável quando o assunto é gestão de empresas. Logo, o conhecimento forma a base de sustentação do processo, fator chave de sucesso, que possibilita às organizações atuarem e manter-se num mercado cada vez mais competitivo (Rosa, 2004).

Além disso, a velocidade com que as mudanças acontecem gera necessidade de atualização e monitoramento constante do conhecimento, buscando sempre promover o crescimento empresarial. Para que tal crescimento ocorra, possuir informações claras em tempo hábil é de suma importância para o processo de tomada de decisão (Rosa, 2004). O fato de ser necessário ter controle e gerenciar recursos igualmente é fundamental às entidades, visto que, embora no passado ter posse de informações relevantes de gestão empresarial fosse considerado um diferencial, atualmente é um requisito para a sobrevivência das empresas (Oliveira, Marques, & Cintra, 2019).

De acordo com Guth (2013), a contabilidade gerencial sempre deteve seu grau de importância dentro das organizações, porém, com a evolução das atividades comerciais, agregadas à complexidade dos macros e microambientes empresariais, este campo da ciência contábil passou a ser relevante em todo processo de tomada de decisão, tendo em vista o papel que ele desempenha. Ainda segundo Guth (2013), o objetivo da contabilidade gerencial é focar todos os temas no processo de administração, ou seja, no processo integrado de tomada de decisões. Assim, contabilidade gerencial não é um existir, mas sim um fazer, a existência dela dependerá de fazer ou não a fazer (Guth, 2013).

Horngren, Sundem e Stratton (2004) definem Contabilidade Gerencial como um processo que visa identificar, mensurar, acumular, preparar, interpretar e comunicar informações que possam auxiliar gestores a atingirem seus objetivos organizacionais. A contabilidade gerencial está diretamente ligada ao fato da existência das empresas.

Empresa é a unidade econômica organizada, que combinando capital e trabalho, produz, circula bens, ou presta serviços com finalidade de lucro. Adquire personalidade jurídica pela inscrição de seus atos constitutivos nos órgãos de registro próprio, adquirindo, dessa forma, capacidade jurídica para assumir direitos e obrigações (Fabretti, 2003).

Um dos principais problemas enfrentados pelas empresas em geral sempre foi o processo de tomada de decisão, devido às incertezas, ocasionando, muitas vezes, decisões tomadas com base nas intuições das pessoas. Decisões embasadas em experiências anteriores e/ou em acontecimentos passados podem causar, em muitos casos, enormes sucessos e, em outros, enormes catástrofes (Guth, 2013).

Logo, é compreensível que, para resolver problemas complexos, o número de soluções possíveis é finito, sendo necessário, assim, um instrumento que possibilite o controle e traga possibilidades nas resoluções desses problemas. Para Guth (2013), a tomada de decisão tem recebido crescente atenção. Alguns estudiosos dizem que administração e tomada de decisão são sinônimos, como efeito, existem poucas atividades gerenciais que não envolvam, de certa forma, a tomada de decisão (Guth, 2013).

Conforme Passos (2010), a contabilidade cria valor dentro da empresa, uma vez que está ligada ao processo de identificação, mensuração, análise e interpretação dos dados para transformá-los em informações relevantes, que serão utilizadas no planejamento, controle e tomada de decisão. As informações contábeis representam o poder de uma empresa, uma vez que é o produto de uma análise de dados, devidamente registrados, classificados e organizados dentro de um contexto, para transmitir conhecimento e permitir a tomada de decisão de forma otimizada (Passos, 2010).

Na visão tradicional, a contabilidade gerencial é essencial e atua com objetivo de auxiliar os administradores em suas funções gerenciais mais complexas e nas tomadas de decisões. Nesse mesmo compasso, surge a contabilidade financeira que está relacionada com a elaboração dos relatórios contábeis de toda a organização (Rosa & Santos, 2010).

No Brasil a contabilidade gerencial vem ganhando cada vez mais espaço dentro das empresas. O fato de os brasileiros possuírem um alto índice de aversão ao risco é um elemento que desperta a necessidade de mais controles e dá mais importância às ferramentas da contabilidade gerencial (Bonfim & Wanderley, 2021). De acordo com Bonfim e Wanderley (2021), em um estudo comparando os níveis de controles gerenciais chineses e brasileiros, em todas as questões envolvendo a importância dada para a contabilidade gerencial, as médias para as respostas dos brasileiros foram superiores, demonstrando que os empresários brasileiros dão mais importância às ferramentas de contabilidade gerencial.

De fato, a contabilidade gerencial é necessária para sobrevivência e sucesso de uma empresa em qualquer lugar do mundo. É certo que todo procedimento técnico, informação ou relatório contábil feitos “sob medida”, para que a administração os utilize na tomada de decisões entre alternativas conflitantes, ou na avaliação de desempenho, recai nessa contabilidade. Os relatórios financeiros, todavia, são avaliados tanto sob o ponto de vista do interessado externo à empresa quanto sob o ponto de vista da gerência (Guth, 2013).

A contabilidade gerencial passa a fazer parte do dia a dia das organizações, pois os tomadores de decisões podem se valer dela para efetivamente decidirem qual o meio a ser seguido, frisando que ela engloba diversas áreas do conhecimento, como administração, estrutura organizacional e administração financeira. Logo, a

contabilidade gerencial é o uso da informação contábil como ferramenta para administração (Guth, 2013).

2.2 Artefatos de Contabilidade Gerencial

De acordo com Atkinson, Kaplan, Matsumura e Young (2015), a utilização de artefatos gerenciais, práticas e instrumentos de gestão nas organizações resultam na criação de vantagem competitiva, uma vez que esses artefatos possibilitam a solução de problemas internos e avaliam a eficiência e efetividade das ações e estratégias adotadas.

As formas de gerar informações vem evidenciando a evolução e o surgimento de diversos artefatos, práticas e instrumentos e, desde o estudo da International Federation of Accountants – IFAC (1998), a Contabilidade Gerencial tem sido avaliada com relação às suas técnicas em quatro estágios evolutivos, demonstrando o foco e a dimensão de relevância dentro das organizações (Venturini & Carraro, 2020).

O primeiro estágio é de antes de 1950, com foco na determinação do custo e no controle financeiro, pelo emprego das técnicas de orçamento e Contabilidade de Custos. Nesse estágio, o orçamento, as previsões e o controle de processos eram as atividades evidenciadas (Frezatti, Rocha, Nascimento & Junqueira, 2011).

Em meados de 1965, surge o segundo estágio, cujo foco se dá no fornecimento de informação para controle e planejamento gerencial, como, por exemplo, a análise de decisão e a contabilidade por responsabilidade (Venturini & Carraro, 2020). É nesse estágio que um destaque significativo no suprimento de informações, através de tecnologias, ênfase na análise do processo decisório e contabilidade por responsabilidade é observado (Frezatti et al., 2011).

O terceiro estágio manifestou-se por volta de 1985 e, conforme Frezatti et al. (2011), é focado em projetos de redução de desperdícios e gestão de custos. Os autores citados destacam essa etapa como relevante para a época do crescimento dos negócios globalizados, uma etapa de estruturação dos projetos de qualidade, de normatização.

O quarto estágio apareceu por volta de 1995, cujo foco é a geração ou criação de valor. Essa criação de valor se dá por meio da utilização efetiva dos recursos e das tecnologias, utilizando drivers que relacionam clientes, acionistas e inovação organizacional (Frezatti et al., 2011). Ainda segundo Frezatti et al. (2011), o foco vai para o resultado de longo prazo, já que valor é uma dimensão com pretensão futura. Essa ideia de longo prazo traz como consequência a demanda por artefatos que permitam esse monitoramento, tais como indicadores (métricas) de desempenho múltiplo e outros instrumentos.

Nos estágios 3 e 4, a contabilidade gerencial passa a ser parte do processo de gestão, utilizando de análises e interpretações dos cenários, e deixando de fazer parte apenas do operacional, de perseguir os objetivos organizacionais. Nos estágios 1 e 2, a função se resumia em elaborar relatórios padronizados de controles de custos e orçamentos (Soutes, 2006).

Venturini e Carraro (2020) elaboraram dois quadros a fim de elucidar os artefatos gerenciais e os enfoques dos estágios 1 e 2, considerados tradicionais, e dos estágios 3 e 4, considerados modernos. Os elementos mencionados serviram de base para esta pesquisa e para enumeração dos artefatos da contabilidade gerencial, e são apresentados no Quadro 1.

Estágio	Enfoque	Artefato Gerencial	Definição
1	Métodos e sistemas de custeio	Custeio por Absorção	Método de custeio onde os gastos relacionados e incorridos com a produção são totalmente absorvidos.
		Custeio Variável ou Direto	Classificação dos gastos de acordo com o volume de vendas ou volume de produção.
		Custeio Padrão	Técnica para avaliar e substituir o uso do custo real.
	Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho	Retorno sobre o Investimento	Total de ganhos ou prejuízos decorrentes de um investimento.
	Filosofias e modelos de gestão	Controle Financeiro	Avaliação da condição financeira da empresa.
Controle Operacional		Fornecer feedback sobre eficiência e qualidade das tarefas executadas.	
2	Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho	Preço de Transferência	Valor monetário para registrar as transferências de bens e serviços entre centros de responsabilidade.
		Elaboração de relatórios gerenciais	Preparação de informações financeiras e patrimoniais úteis e relevantes à tomada de decisões.
		Análise de relatórios gerenciais	Informações analisadas para verificar tendências, previsões.
		Valor Presente Líquido	Permite comparação de demonstrativos a qualquer tempo.
		Análise Custo-Volume-Lucro	Ajuda a entender a inter-relação entre o custo, o volume e o lucro de uma organização.
	Filosofias e modelos de gestão	Orçamento	Possibilita a correta medição dos custos e controle das atividades da empresa.
		Fluxo de caixa	Projeção futura de todas as entradas e saídas dos recursos financeiros da empresa.
3	Métodos e sistemas de custeio	Custeio Baseado em Atividades (ABC)	Análise das atividades da empresa, que permite melhor visualização dos custos.
		Custeio Meta (Target Costing)	Gestão estratégica centrada principalmente nas fases de pesquisa, desenvolvimento e engenharia do produto.
	Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho	Benchmarking	Aprendizagem de outras organizações e aplicação desse conhecimento na melhoria dos seus processos de trabalho.
	Filosofias e modelos de gestão	Práticas de Kaizen	Melhoramento contínuo por meio da eliminação de desperdícios.

		Just in time (JIT)	Produzir bens e serviços exatamente quando são necessários.
		Teoria das restrições	Busca aperfeiçoar a produção, por meio da identificação das restrições de um sistema.
		Planejamento estratégico	Permite estabelecer a direção a ser seguida pela organização.
		Gestão Baseada em Atividades (ABM)	Desempenho empresarial avaliado pela forma como as atividades são realizadas.
4	Métodos de mensuração e avaliação e medidas de desempenho	Ciclo de vida do produto	Indica o desempenho de vendas de um produto ou serviço com o passar do tempo.
		EVA (Economic Value Added)	O lucro residual que permanece após o custo de todo o capital.
	Filosofias e modelos de gestão	Simulação de cenários	Utilizada para tomada de decisão. Envolve análise de riscos em face da incerteza.
		Gestão Econômica (GECON)	Gestão por resultados através da melhoria da produtividade e eficiência operacional.
		Balanced Scorecard (BSC)	Mede todos os indicadores de desempenho, com metas e tarefas claramente definidas.
		Gestão Baseada em Valor (VBM)	O principal propósito é a maximização do valor para o acionista.

Quadro 1 - Artefatos, práticas e instrumentos gerenciais dos estágios 1, 2, 3 e 4

Fonte: Adaptado de Venturini e Carraro (2020)

Frezatti et al. (2011) ressaltam que esses estágios mencionados anteriormente são definições normativas oriundas de aproximações, a partir de artefatos considerados relevantes e não indicam que a sequência seja rigorosamente seguida nem apresentam relacionamento determinístico.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Trata-se de um estudo descritivo, uma vez que descreve as características de determinada população, utilizando questionário como técnica padronizada de coleta de dados. Quanto à abordagem do problema, o estudo se enquadra como quantitativo, pois é realizado por meio de procedimento técnico de levantamento (questionário), objetivando a análise dos dados por métodos estatísticos (Gil, 2008).

3.1 Procedimentos de coleta de dados

Inicialmente, embasando-se em referências bibliográficas, foram enumerados os artefatos da contabilidade gerencial para montagem e desenvolvimento do questionário. Além disso, objetivou-se conhecer o perfil dos escritórios contábeis e os

serviços contábeis oferecidos, por meio de questões de cunho informacional, pautadas desde o tempo de vida da empresa à oferta de serviços contábeis em geral.

Por meio de uma escala categórica, as questões visaram identificar com quais frequências os escritórios contábeis brasileiros ofertam serviços contábeis gerais e serviços relacionados à contabilidade gerencial e seus artefatos, a fim de enumerar os serviços mais ofertados e os respectivos perfis dos escritórios respondentes.

O questionário foi enviado para pré-teste a 4 professores do curso de graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia (UFU). Após as respectivas devolutivas e melhorias, o questionário foi disponibilizado na plataforma Google Forms e compartilhado com escritórios de contabilidade espalhados pelo Brasil.

A internet foi o principal meio de comunicação utilizado, mais especificamente o LinkedIn. Dentro dessa rede social, foram filtrados os perfis empresariais voltados exclusivamente para prestação de serviços contábeis e, posteriormente, o contato foi efetivado com os perfis que apresentavam os meios de comunicação, WhatsApp e E-mail, disponíveis.

A técnica utilizada foi a “Snow Ball” (Bola de Neve). Essa técnica faz uso das relações entre as pessoas, uma vez que, no processo de recrutamento, cada participante da amostra recebe um convite e é estimulado a trazer os próximos participantes que farão parte da amostra (Albuquerque, 2009). Seguindo esse modelo de raciocínio, a aplicação consistiu em enviar o questionário aos escritórios contábeis encontrados na rede social LinkedIn e solicitar que eles, além de participar, compartilhassem com seus respectivos contatos em comum.

O questionário foi disponibilizado e compartilhado ao longo de duas semanas, abrangendo, em média, uma população de 300 escritórios contábeis, e obtendo uma taxa de retorno que se aproximou dos 13%, resultando em uma amostra de 38 escritórios.

3.2 Procedimentos de análise dos dados

Os dados foram analisados por meio de estatísticas descritivas (frequências) e análise de correspondência simples (ANACOR), com a realização do teste Qui-Quadrado (χ^2).

Conforme Fávero e Belfiore (2017), a ANACOR é uma técnica de análise bivariada que permite estudar a associação entre duas variáveis categóricas e entre suas categorias, além da intensidade da associação pela tabela de contingência. Para estudar a associação estatisticamente significativa a um determinado nível de significância entre duas variáveis e entre as categorias de cada uma, deve-se realizar o teste Qui-quadrado (χ^2) e a análise dos resíduos em tabelas de contingência.

O teste χ^2 permite avaliar se a distribuição das frequências das categorias de uma variável, de acordo com as categorias da outra, é aleatória ou se existe um padrão de dependência entre as duas categorias. Se o valor total da estatística χ^2 for maior que o valor crítico, pode-se afirmar que existe associação entre as duas variáveis, ou seja, há um padrão de dependência entre as variáveis categóricas.

Para realizar um estudo mais profundo entre as categorias de duas variáveis, analisa-se os resíduos padronizados ajustados, pois estes revelam os padrões característicos de cada categoria de uma variável com cada categoria da outra variável (Fávero & Belfiore, 2017). O valor crítico da distribuição normal padronizada para 95% de confiança é 1,96, assim pode se afirmar que as variáveis não se

associam de forma aleatória caso o resíduo padronizado apresente valor crítico superior a 1,96.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

A partir do levantamento dos dados obtidos, identifica-se o perfil dos escritórios contábeis respondentes e de seus clientes, além de apresentar os serviços contábeis e artefatos gerenciais ofertados pelos escritórios, a fim de associar o perfil dos escritórios e a oferta dos artefatos gerenciais.

4.1 Caracterização dos escritórios contábeis e das empresas clientes

Conforme a Tabela 1, dentre os 38 escritórios de contabilidade respondentes, a maioria atua no mercado há mais de 20 anos, ou estão entre 10 e 20 anos de atuação. O estudo de Venturini e Carraro (2020), semelhantemente, apontou que 64,3% dos escritórios participantes, localizados em Porto Alegre/RS, atuam na área contábil por mais de 10 anos. Observou-se, também, que 82% dos respondentes estão enquadrados no regime de tributação Simples Nacional e, ainda, que 86% possuem quantidade de clientes superior a 51. Venturini e Carraro (2020), em seu estudo, observam que apenas 50% dos escritórios participantes possuíam mais de 40 clientes.

Tabela 1

Perfil dos escritórios contábeis

Tempo de atuação na área contábil	%	Regime de tributação da organização contábil	%	Quantidade de clientes da organização contábil	%
Menos de 1 ano	5%	Lucro Real	8%	1 a 25	11%
Entre 1 e 10 anos	29%	Lucro Presumido	10%	26 a 50	3%
Entre 10 e 20 anos	32%	Simples Nacional	82%	51 a 100	20%
Mais de 20 anos	34%			101 a 200	34%
				200 ou mais	32%

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

Na Tabela 2 é possível observar o perfil dos clientes dos escritórios contábeis da amostra.

Tabela 2

Perfil dos clientes dos escritórios contábeis

Modalidade das empresas clientes	%	Setor das empresas clientes	%
Microempreendedor Individual	3%	Industrial	0%
Microempresa	46%	Comercial	37%
Empresa de Pequeno Porte	26%	Prestação de Serviços	60%
Empresa de Médio Porte	18%	Organizações sem fins lucrativos	3%
Grandes Empresas	2%		
Outros (Ex.: pessoas físicas)	5%		

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

Os resultados da Tabela 2 demonstram que as modalidades predominantes nos clientes são microempresa (46%) e empresa de pequeno porte (26%). Venturini e Carraro (2020), similarmente identificaram em Porto Alegre, a predominância da classificação dos clientes em microempresa e empresa de pequeno porte (85,7%). Santos et al. (2018) também observaram que 41,03% dos clientes são de pequeno porte.

O setor de prestação de serviços é o mais comum dentre os clientes dos escritórios de contabilidade pesquisados, atingindo 60%, enquanto nenhum cliente do setor industrial foi encontrado nessa amostra. Em contrapartida, Santos et al. (2018), ao analisarem 39 clientes de um único escritório de contabilidade, identificaram que apenas 5% eram do setor de serviços e 79,49% do setor comercial.

4.2 Serviços contábeis e artefatos gerenciais ofertados pelos escritórios

Nesta seção apresentam-se os serviços contábeis e artefatos gerenciais comumente ofertados pelos escritórios de contabilidade, utilizando de uma escala categórica, de acordo com a “frequência de utilização”. Considerando os escritórios participantes da pesquisa e suas respectivas respostas, conforme a Tabela 3, é possível conhecê-los e compará-los.

Tabela 3

Serviços contábeis ofertados

Serviços contábeis	Oferta frequentemente	Oferta	Oferta eventualmente	Não oferta	Não conhece
Abertura, baixa e/ou alterações em dados da empresa	78%	11%	11%	0%	0%
Escrituração contábil	66%	24%	8%	2%	0%
Escrituração fiscal	70%	24%	3%	3%	0%
Departamento pessoal	74%	18%	8%	0%	0%
Consultoria	26%	24%	42%	8%	0%
Auditoria	5%	3%	26%	66%	0%
Perícia	5%	5%	24%	61%	5%
Gestão financeira	32%	16%	18%	34%	0%
Planejamento tributário	32%	32%	32%	4%	0%
Emissão de guias de recolhimento	89%	11%	0%	0%	0%
Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF)	95%	3%	2%	0%	0%
Declaração anual de faturamento	82%	11%	5%	2%	0%
Emissão de Notas Fiscais	53%	21%	23%	3%	0%
Adesão a parcelamentos em caso de inadimplência	76%	16%	8%	0%	0%
Gestão de estoques	11%	8%	29%	50%	2%
Formação do preço de venda	5%	16%	24%	50%	5%
Margem de lucro	13%	26%	21%	34%	6%
Ponto de equilíbrio	5%	32%	18%	40%	5%
Informações não financeiras	16%	26%	16%	37%	5%

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

Observa-se, na Tabela 3, que dos 19 tipos de serviços contábeis investigados em 38 escritórios espalhados pelo Brasil, 6 não são conhecidos por no máximo 6% dos respondentes. Dentre estes, o serviço de perícia e de auditoria não são ofertados por 66% dos escritórios de contabilidade. Venturini e Carraro (2020), similarmente, identificaram que serviços de auditoria e perícia são menos ofertados pelos escritórios de Porto Alegre (14,3%).

Tratando-se do serviço consultoria, observa-se que 92% dos questionados fornecem-no, mesmo que seja eventualmente (42%). Da mesma forma, Venturini e Carraro (2020) encontraram que mais de 70% da amostra fornece este serviço. Já com relação ao serviço de gestão financeira, foi verificado que 66% dos escritórios pesquisados fornecem o mesmo aos seus clientes. Porém, Venturini e Carraro (2020) apresentam que apenas 7,1% dos escritórios pesquisados em Porto Alegre estão inclusos no fornecimento desse serviço.

No que se refere aos serviços prestados de escrituração contábil, fiscal e de departamento pessoal, aproximadamente 92% dos escritórios pesquisados ofertam/ofertam frequentemente. Diante dos dados, destacam-se, ainda, que os serviços contábeis mais frequentemente ofertados são declaração do IRPF (95%), emissão de guias de recolhimento (89%) e declaração anual de faturamento (82%). Venturini e Carraro (2020), do mesmo modo, verificaram que a grande maioria (85,7%) ofertam esses mesmos serviços de escrituração e departamento pessoal.

Verifica-se, na Tabela 3, que 50% dos questionados não fornecem os serviços de Gestão de Estoques e que uma minoria (2%) não possuem conhecimento. Santos et al (2018), similarmente, verificaram que no escritório de contabilidade pesquisado, apenas 33% dos clientes demandam esse tipo de serviço, mesmo 82% dos mesmos realizarem a gestão de estoque por meio de controle interno.

Ressalta-se ainda que, diante do exposto, os serviços contábeis mais ofertados pelos 38 escritórios de contabilidade espalhados pelo Brasil, participantes desta pesquisa, abrangendo os níveis “Oferta eventualmente”, “Oferta” e “Oferta frequentemente” são: Abertura, baixa e/ou alterações em dados da empresa; Departamento pessoal; Emissão de guias de recolhimento; Declaração IRPF; Adesão a parcelamentos.

A Tabela 4 demonstra a frequência com que as empresas participantes desta pesquisa oferecem os artefatos, práticas e instrumentos gerenciais, bem como o conhecimento que possuem acerca deles.

Tabela 4

Artefatos gerenciais ofertados

Estágio	Artefatos Gerenciais	Oferta frequentemente	Oferta	Oferta eventualmente	Não oferta	Não conhece
Tradicional	Custeio por Absorção	8%	16%	21%	55%	0%
	Custeio Variável	5%	19%	21%	55%	0%
	Custo Padrão	5%	29%	13%	53%	0%
	Retorno sobre o Investimento	11%	18%	21%	47%	3%
	Controle Financeiro	26%	24%	18%	32%	0%
	Controle Operacional	18%	21%	24%	37%	0%

XVIII Congresso Internacional de Custos – XXX Congresso Brasileiro de Custos
Natal, RN, Brasil, 15 a 17 de novembro de 2023

	Preço de Transferência	11%	18%	16%	53%	2%
	Elaboração de Relatórios Gerenciais	26%	24%	29%	21%	0%
	Análise de Relatórios Gerenciais	26%	19%	26%	29%	0%
	Valor Presente Líquido	8%	21%	21%	50%	0%
	Análise Custo-Volume-Lucro	10%	16%	24%	47%	3%
	Orçamento	11%	24%	21%	42%	2%
	Fluxo de Caixa	24%	21%	21%	32%	2%
Moderno	Custeio Baseado em Atividades (ABC)	8%	16%	16%	60%	0%
	Custeio Meta ou Custeio Alvo	5%	8%	18%	58%	11%
	Benchmarking	3%	8%	18%	55%	16%
	Práticas de Kaizen	6%	8%	18%	50%	18%
	Just in Time (JIT)	3%	8%	16%	62%	11%
	Teoria das Restrições	3%	8%	18%	58%	13%
	Planejamento Estratégico	16%	18%	21%	40%	5%
	Gestão Baseada em Atividades (ABM)	8%	5%	21%	53%	13%
	Ciclo de Vida do Produto	8%	11%	13%	60%	8%
	Valor Econômico Agregado (EVA)	5%	16%	5%	66%	8%
	Simulação de Cenários	10%	8%	24%	55%	3%
	Gestão Econômica (GECON)	8%	11%	10%	63%	8%
	Balanced Scorecard (BSC)	5%	16%	16%	55%	8%
	Gestão Baseada em Valor (VBM)	11%	10%	8%	66%	5%

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

Observa-se, na Tabela 4, os 27 artefatos gerenciais questionados aos escritórios de contabilidade espalhados pelo Brasil e nota-se que todos apresentaram, no mínimo, 26% de oferta aos clientes, considerando as ofertas “eventualmente” e

“frequentemente”. Além disso, nota-se que houve artefatos conhecidos por todos, como o caso do custeio por absorção. Em contrapartida, Venturini e Carraro (2020), apresentaram que, dos questionados, profissionais de Porto Alegre, não houve nenhum artefato conhecido por todos.

O primeiro estágio evolutivo é composto pelos seguintes artefatos gerenciais: custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão, retorno sobre investimento, controle financeiro e controle operacional. Conforme a Tabela 4, observa-se que mais de 50% dos questionados não ofertam os três tipos de custeio mencionados anteriormente, e os que ofertam, não ofertam com muita frequência. Venturini e Carraro (2020) também constataram um percentual parecido de oferta desses métodos de custeio.

O artefato gerencial Retorno sobre Investimento (ROI) foi o único inserido no primeiro estágio evolutivo que apresentou não conhecimento por parte de 3% dos respondentes. Mesmo assim, 50% dos questionados afirmaram fornecê-lo aos clientes, mesmo que eventualmente. Em contrapartida, na pesquisa de Venturini e Carraro (2020), aproximadamente 55% dos escritórios analisados não fornecem o artefato gerencial ROI.

O segundo estágio evolutivo é composto pelos seguintes artefatos gerenciais: preço de transferência, elaboração de relatórios gerenciais, análise de relatórios gerenciais, valor presente líquido, análise custo-volume-lucro, orçamento e fluxo de caixa. Diante da Tabela 4, observa-se que o artefato do segundo estágio menos ofertado pelos escritórios é o preço de transferência (53%), porém é conhecido por pelo menos 97% dos pesquisados, assim como os demais artefatos considerados tradicionais. Venturini e Carraro (2020), semelhantemente, concluíram que os artefatos mais conhecidos e ofertados são tradicionais.

Os demais artefatos do grupo atingiram, no mínimo, 49% de oferta aos clientes, em especial, os artefatos “elaboração de relatórios gerenciais” e “análise de relatórios gerenciais” são fornecidos por mais de 70% dos escritórios. Santos, Rengel, Paterno e Beuren (2009), similarmente, apresentaram que a maior parte dos escritórios questionados em Santa Catarina fornecem os serviços de análise de relatórios gerenciais (57,1%).

O terceiro estágio evolutivo é composto pelos seguintes artefatos gerenciais: custeio ABC, custeio meta, benchmarking, práticas de Kaizen, just in time, teoria das restrições, planejamento estratégico e gestão baseada em atividades. Conforme resultados dispostos na Tabela 4, dos 8 artefatos inclusos no terceiro estágio, apenas o “Planejamento Estratégico” ultrapassa os 50% com relação à oferta dos escritórios aos clientes. Tal fato também é confirmado por Venturini e Carraro (2020), ao afirmarem que, no âmbito das práticas modernas, os escritórios pesquisados conhecem e ofertam mais os artefatos simulação de cenários e planejamento estratégico.

Observa-se, ainda, que o único artefato gerencial, do terceiro estágio evolutivo, conhecido por todos os respondentes é o custeio baseado em atividades (ABC), porém, apesar do conhecimento, 60% dos escritórios não o ofertam como serviço. Os demais artefatos do terceiro estágio apontaram no mínimo 10% de desconhecimento por parte dos escritórios, e dos que conhecem, no mínimo 50% não os ofertam. Similarmente, Santos et al. (2018), ao estudarem um único escritório de contabilidade e seus clientes, apresentaram que o escritório oferta raramente a maioria dos artefatos, mas pelo fato do não conhecimento e demanda dos clientes.

O quarto estágio evolutivo é composto pelos artefatos: ciclo de vida dos produtos, valor econômico agregado (EVA), simulação de cenários, gestão

econômica, balanced scorecard, gestão baseada em valor. De todos os artefatos pesquisados, o único estágio que apresentou certo grau de desconhecimento em todos os artefatos gerenciais foi o quarto estágio evolutivo, que contou com no mínimo 3% de desconhecimento. Além disso, mais de 50% dos escritórios que conhecem esses artefatos, não ofertam aos seus clientes. Similarmente, Santos et al. (2018) apresentaram, em sua pesquisa, que os instrumentos do quarto estágio não são conhecidos pelos clientes e/ou não são utilizados.

Observa-se que os maiores índices de não oferta dos artefatos gerenciais, dentre os escritórios participantes desta pesquisa, estão presentes no quarto estágio, uma vez que 66% afirmaram não ofertar os artefatos valor econômico agregado e gestão baseada em valor. Venturini e Carraro (2020) detectaram, também, que os escritórios de contabilidade pesquisados em Porto Alegre/RS detêm menos compreensão das práticas gerenciais dos estágios 3 e 4.

Analisando os 27 artefatos questionados, nota-se que os 3 mais ofertados pelos escritórios de contabilidade pesquisados são tradicionais: elaboração de relatórios gerenciais (79%), análise de relatórios gerenciais (72%) e controle financeiro (68%). Venturini e Carraro (2020), da mesma forma, apontaram a elaboração e análise de relatórios gerenciais como os instrumentos gerenciais mais oferecidos pelos escritórios de contabilidade.

Com relação às práticas modernas, os 3 artefatos mais ofertados pelos escritórios pesquisados foram: planejamento estratégico (55%), simulação de cenários (42%) e custeio baseado em atividades (40%). Santos et al. (2018), similarmente, apresentaram que as empresas clientes do escritório de contabilidade estudado demandam mais o artefato planejamento estratégico. Venturini e Carraro (2020) também apontam, em sua pesquisa, que, dos artefatos modernos, o planejamento estratégico e simulação de cenário são os mais conhecidos e ofertados pelos escritórios de contabilidade de Porto Alegre/RS.

De maneira geral, é possível observar que os artefatos dos estágios 1 e 2, considerados tradicionais, estão mais presentes na realidade dos escritórios pesquisados, uma vez que apresentam baixos índices de desconhecimento (2% a 3%). Em paralelo a isso, os artefatos dos estágios 3 e 4, considerados modernos, são os menos conhecidos e ofertados por esses escritórios de contabilidade.

4.3 Perfil associado à oferta dos artefatos gerenciais

Nesta seção são tratados os artefatos tradicionais e modernos com os maiores índices de oferta pelos escritórios de contabilidade, a fim de reconhecer, ou não, uma associação entre o perfil dos escritórios e a oferta dos respectivos artefatos.

4.3.1 Perfil associado à oferta dos artefatos gerenciais tradicionais

Na Tabela 5 é apresentado o cruzamento entre os três artefatos tradicionais mais ofertados pelos escritórios pesquisados, e as duas variáveis relacionadas ao perfil desses mesmos escritórios.

Tabela 5

Associação entre perfil dos escritórios e oferta de artefatos gerenciais tradicionais

Característica	Artefatos do estágio tradicional - sig		
	Controle financeiro	Elaboração de relatórios gerenciais	Análise de relatórios gerenciais
Tempo de atuação	0,63	0,39	0,86
Quantidade de clientes	0,37	0,11	0,07*

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa. * sig < 0,10

Conforme a Tabela 5, observa-se que o único artefato gerencial tradicional que apresentou associação com o perfil dos escritórios contábeis foi “Análise de relatórios gerenciais”. Por meio da tabulação cruzada, teste Qui-quadrado e V de Cramer, constatou-se que os escritórios de contabilidade com menos de 25 clientes ofertam mais frequentemente o serviço de Análise de relatórios gerenciais ($\chi^2 = 7\%$). Essa associação foi confirmada pelo teste V de Cramer, ao apresentar um valor de sig de 0,7, e pela análise dos resíduos padronizados ajustados (2,3), podendo-se afirmar que as variáveis não se associam de forma aleatória, uma vez que o resíduo padronizado apresentou valor crítico superior a 1,96.

O que pode justificar essa associação é que, um escritório, com uma carteira pequena de clientes, consegue dar maior foco e atenção às particularidades de cada cliente, prestando, assim, um serviço que vai além do operacional, apuração e elaboração de documentos contábeis. Nessa mesma vertente, é possível afirmar que quanto mais clientes um escritório tem, maiores são as demandas rotineiras/serviços contábeis e menores são as chances de ofertar serviços gerenciais ligados aos artefatos aqui estudados. Venturini e Carraro (2020), semelhantemente, encontraram que o tamanho do escritório contábil infere diretamente na oferta dos artefatos dos estágios 1 e 2 (tradicionais).

Na Tabela 6 é apresentado o cruzamento entre os artefatos tradicionais mais ofertados pelos escritórios pesquisados e as duas variáveis relacionadas ao perfil dos clientes desses escritórios.

Tabela 6

Associação entre perfil dos clientes e oferta dos artefatos gerenciais tradicionais pelos escritórios

Característica	Artefatos do estágio tradicional - sig		
	Controle financeiro	Elaboração de relatórios gerenciais	Análise de relatórios gerenciais
Modalidade dos clientes (Porte)	0,40	0,22	0,59
Setor dos clientes	0,52	0,39	0,58

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 6, não há associação entre o perfil dos clientes e os artefatos tradicionais mais ofertados pelos escritórios respondentes, podendo inferir que, dentre os escritórios pesquisados, a oferta de artefatos gerenciais tradicionais se dá mais em relação ao perfil dos escritórios de contabilidade do que pelo perfil dos clientes.

4.3.2 Perfil associado à oferta dos artefatos gerenciais modernos

Na Tabela 7 é apresentado o cruzamento entre o artefato moderno mais ofertado pelos escritórios pesquisados, e as duas variáveis relacionadas ao perfil desses mesmos escritórios.

Tabela 7

Associação entre perfil dos escritórios e oferta de artefatos gerenciais modernos

Característica	Artefato do estágio moderno - sig
	Planejamento Estratégico
Tempo de atuação	0,34
Quantidade de clientes	0,74

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa.

Analisando os resultados, observa-se que não há associação entre o perfil dos escritórios contábeis e a oferta de artefatos gerenciais modernos, mais especificamente, sobre o artefato mais ofertado pelos pesquisados, Planejamento Estratégico, que apresentou 16% de oferta frequente. Tal fato pode ser justificado pela falta de conhecimento e oferta dos contadores, referentes aos artefatos gerenciais modernos.

Alterando o ponto de vista, a Tabela 8 apresenta a associação do artefato gerencial planejamento estratégico ao perfil dos clientes dos escritórios contábeis espalhados pelo Brasil e participantes desta pesquisa.

Tabela 8

Associação entre perfil dos clientes e oferta dos artefatos gerenciais modernos pelos escritórios

Característica	Artefato do estágio moderno - sig
	Planejamento Estratégico
Modalidade dos Clientes (Porte)	0,06*
Setor dos clientes	0,12

Fonte: elaboração própria com base nos dados da pesquisa. * sig < 0,10

De acordo com os dados da Tabela 8, ao analisar o porte dos clientes dos escritórios pesquisados, observou-se que há associação entre o porte e a demanda pelo artefato gerencial mais ofertado (Planejamento Estratégico), uma vez que, com o cruzamento dos dados, o teste χ^2 revelou um sig de 0,06, e o teste V de Cramer, um valor 0,89, confirmando a relação entre as variáveis, inferindo que o porte da empresa se associa com a demanda pelos artefatos gerenciais modernos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do estudo foi investigar o estágio evolutivo e o perfil associado à oferta de artefatos gerenciais por escritórios contábeis no Brasil, respondendo às perguntas “Os escritórios contábeis no Brasil ofertam serviços de Contabilidade Gerencial?”, “Quais artefatos da contabilidade gerencial são mais ofertados (estágio evolutivo)?” e, por fim, “Qual o perfil associado à oferta dos artefatos gerenciais?”. Por meio de um estudo descritivo, quantitativo e levantamento (questionário), as empresas de contabilidade foram questionadas a respeito do conhecimento e frequência de

oferta de 27 artefatos gerenciais, além de questões relacionadas ao conhecimento e oferta de 19 serviços de contabilidade geral.

De modo geral, os 27 artefatos gerenciais listados nessa pesquisa não apresentaram desconhecimento e não oferta por todos os respondentes. Com relação aos estágios evolutivos, foi notado um maior conhecimento e oferta dos artefatos presentes no estágio 1 e 2, considerados tradicionais. Foi possível observar, ainda, que, apesar de alguns escritórios participantes não conhecerem os artefatos tradicionais Retorno sobre Investimento, Preço de Transferência, Análise Custo-Volume-Lucro, Orçamento e Fluxo de Caixa, todos afirmaram conhecer o artefato gerencial moderno, Custeio Baseado em Atividade.

Além disso, quanto ao perfil associado à oferta de artefatos gerenciais, o único artefato gerencial tradicional que apresentou associação com o perfil dos escritórios contábeis foi “Análise de relatórios gerenciais”, constatando que os escritórios de contabilidade com menos de 25 clientes ofertam mais frequentemente o serviço de Análise de relatórios. Em contrapartida observou-se que não há associação entre o perfil dos escritórios contábeis e a oferta de artefatos gerenciais modernos, mais especificamente, sobre o artefato mais ofertado pelos pesquisados, Planejamento Estratégico, que apresentou 16% de oferta frequente.

Como contribuições, a pesquisa proveu conhecimento sobre a oferta de serviços atinentes à Contabilidade Gerencial por escritórios contábeis espalhados pelo Brasil, identificando o estágio evolutivo e o perfil associado em relação a esses artefatos. Tal fato possibilitará aos profissionais de contabilidade maiores conhecimentos e oportunidades para se destacarem no mercado brasileiro.

Quanto às limitações, em primeiro lugar, a dificuldade na coleta de dados, em que, sem o apoio do Conselho Federal de Contabilidade para disponibilização do questionário, foi necessária a busca por escritórios contábeis na plataforma online LinkedIn, a fim de efetivar contato via WhatsApp e E-mail, disponíveis. Em segundo lugar, o tamanho da amostra obtida com as buscas, que por ser reduzida, não permite generalizar o resultado para toda gama de escritórios no Brasil.

Sugere-se a realização de estudos futuros com uma amostra maior de escritórios de contabilidade, espalhados por todo o Brasil, a fim de conhecer e obter uma análise mais generalizada da situação dos escritórios em relação à oferta dos artefatos gerenciais, e do estágio evolutivo mais comum no cenário brasileiro.

REFERÊNCIAS

- Albuquerque, E. M. (2009). *Avaliação da técnica de amostragem “Respondent-driven Sampling” na estimação de prevalências de Doenças Transmissíveis em populações organizadas em redes complexas*. Dissertação de Mestrado. Escola Nacional de Saúde Pública Sérgio Arouca – ENSP; Rio de Janeiro: Ministério da Saúde – Fiocruz, 99 p.
- Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2015). *Contabilidade gerencial*. 4. ed. São Paulo, Atlas.
- Borges, L. F. M., & Leal, E. A. (2015). Utilidade da Informação Contábil Gerencial na Gestão das Micro e Pequenas Empresas: um Estudo com Empresas do Programa Empreender de Uberlândia – MG. *Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas*, 4(3), 116-146.

- Bonfim, I. S., & Wanderley, C. A. (2021). Práticas de Contabilidade Gerencial e Cultura Nacional: Um Estudo com Pequenos e Médios Empresários Chineses Instalados no Brasil. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 15(2), 185-202.
- Fávero, L.P.& Belfiore, P. (2017). *Manual de análise de dados: estatística e modelagem multivariada com Excel®, SPSS® e Stata®*. Rio de Janeiro, Elsevier.
- Fabretti, L. C. (2003). *Prática tributária da micro, pequena e média empresa*. São Paulo, Atlas.
- Frezatti, F., Rocha, W., Nascimento, A.R., & Junqueira, E. (2011). *Controle gerencial: uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. São Paulo, Atlas.
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo, Atlas.
- Guth, S. C. (2013). As decisões financeiras e a gestão do controle. *Revista Brasileira de Gestão e Inovação*, 1(1), 54-70.
- Hornigren, C. T., Sundem, G. L., & Stratton, W. O. (2004). *Contabilidade gerencial*. 12. ed. São Paulo, Prentice Hall.
- International Federation of Accountants - IFAC. (1998). *International management accounting practice statement: management accounting concepts*.
- Iudícibus, S. (2008). *Análise de Balanços*. 9. ed. São Paulo, Atlas.
- Iudícibus, S., & Segato, V. D. (2020). *Contabilidade Gerencial*. 7. ed. São Paulo, Atlas.
- Martini, T., Jaroseski, S., Gonçalves, R. B. A. (2020). Utilização da Contabilidade Gerencial nos Centros de Tradições Gaúchas. *Revista Interdisciplinar de Gestão Social*, 9(2), 115-134.
- Oliveira, T. C., Marques, M. L., & Cintra, Y. C. (2019). Artefatos de Contabilidade Gerencial: Um Estudo em Cursos de Graduação de Ciências Contábeis da Região Sudeste do Brasil. *Revista Mineira de Contabilidade*, 20(2), 31-42.
- Passos, Q. C. (2010). *A importância da contabilidade no processo de tomada de decisão nas empresas*. Rio Grande do Sul: UFRGS, 2010. Trabalho de Conclusão de Curso. Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul.
- Rosa, L. L. S., & Santos, S. V. (2010). A importância da contabilidade gerencial para a administração. *Revista Eletrônica Administração e Ciências Contábeis*, 3, 1-11.
- Rosa, F. S. (2004). Contabilidade e gestão do conhecimento como apoio à tomada de decisão. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 3(8), 37-54.

- Santos, V. D., Beuren, I. M., Corrêa, N. L., Martins, L. B. B. (2018). Características das empresas e dos gestores que influenciam o uso de Controles Gerenciais. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 11(1), 3-23.
- Santos, V.; Rengel, S., Paterno, A. A. P.; Beuren, I. M. (2009). Instrumentos da contabilidade gerencial utilizados em micro e pequenas empresas comerciais e disponibilizados por empresas de serviços contábeis. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 8(24), 41-58.
- Soutes, D. O. (2006). *Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras*. Dissertação Mestrado em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.
- Venturini, L. D. B.; Carraro, W. B. W. H. (2020). Estágio Evolutivo da Contabilidade Gerencial em Organizações Contábeis de Natureza Jurídica EIRELI no Município de Porto Alegre – RS. *Revista Capital Científico - Eletrônica*, 18(2), 81-99.