

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS**

WILIAN HIRSCH

**ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DOS CONTADORES E EMPRESÁRIOS DO RS SOBRE
O USO E AS TÉCNICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL**

Trabalho de Conclusão submetido ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Diego de Oliveira Carlin

Porto Alegre

2014

ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DOS CONTADORES E EMPRESÁRIOS DO RS SOBRE O USO E AS TÉCNICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL ¹

Wilian Hirsch

Diego de Oliveira Carlin

RESUMO

A Contabilidade Gerencial vem se mostrando cada vez mais uma ferramenta importante, entretanto é pouco utilizada pelas empresas, principalmente as MPE. Tendo isso em vista, o presente estudo tem como objetivo analisar a percepção dos contadores e empresários sobre a utilização de técnicas de Contabilidade Gerencial com vistas a..... Trata-se de uma pesquisa qualitativa, descritiva, utilizando de levantamento de dados, do tipo *survey*. Foram aplicados dois questionários, um para as organizações contábeis e outro para as empresas, ambas as amostras foram selecionadas por conveniência. Dos 216 profissionais da contabilidade, obteve-se a resposta de 16. Quanto a outra amostra, composta por 2000 empresários, 31 responderam. Em relação à percepção dos contadores, verificou-se que os mesmos possuem razoáveis conhecimentos sobre as ferramentas gerenciais, entretanto alegam que há pouca demanda por esse serviço pelas empresas. Na opinião dos empresários, a relação custo/benefício da utilização desse serviço não é vantajosa, considerando esse como um fator de restrição. Ao contrário dos gestores, os contadores afirmaram que podem auxiliar na tomada de decisão, assim como no planejamento da empresa. A partir disso, constata-se uma falta de valorização da Contabilidade Gerencial por parte dos empresários.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial, Gestão de Negócios, Organizações Contábeis.

ABSTRACT

Managerial Accounting is showing increasingly that is an important tool, but is little used by companies, especially the MPE. Keeping this in view, the present study aims to analyze the perception of accountants and entrepreneurs on the use of management accounting techniques. This research is classified as: qualitative, descriptive, with data collection. Two questionnaires were made, one for accountants and other for companies, both samples were selected by convenience. Of the 216 accounting professionals, 16 answered. The other sample, composed by 2000 entrepreneurs, 31 responded. Regarding the perception of the accountants, it was found that they have reasonable knowledge of management tools, however there is little demand for this service by companies. In the opinion of entrepreneurs, the cost/benefit of using this service is not advantageous, so this is considered a limiting factor. Unlike managers, accountants said they can help in decision making, as well as in the planning of the company. From this, there has been a lack of appreciation of Managerial Accounting by entrepreneurs.

Keywords: Managerial Accounting, Business Management, Accounting Organizations.

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2014, ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Prof. Diego de Oliveira Carlin.

1 INTRODUÇÃO

As micro e pequenas empresas (MPE) possuem grande representatividade na economia brasileira. Segundo o Anuário do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) (2013, p. 29), elas representam 99% do total de empresas do Brasil. Sendo responsáveis por uma grande fatia do Produto Interno Bruto (PIB).

Apesar de tudo isso, a maioria delas não possui um sistema de contabilidade estruturado que seja capaz de oferecer informações sobre a situação financeira e patrimonial. Segundo Relatório do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT) (2013, p. 3), a falta de planejamento e informações do mercado é responsável pelo desaparecimento de 41,23% dos empreendimentos pertencentes aos portes citados. Com o aumento na competitividade entre as empresas brasileiras, torna-se imprescindível adotar técnicas de gestão especializadas. Com o passar do tempo, a dificuldade aumenta, na medida em que o fluxo de informações empresariais fica maior e mais complexo.

A Contabilidade nas MPE muitas vezes é tratada apenas como fonte de informação para fins tributários. Os proprietários de pequenos empreendimentos deixam a Contabilidade Gerencial em segundo plano, desperdiçando assim a oportunidade de obter informações úteis para a tomada de decisão ou para a otimização dos recursos da organização. Para isso, existem diversos tipos de ferramentas gerenciais que podem ser utilizadas de acordo com a necessidade de informação.

Em 1998 a Federação Internacional de Contadores (IFAC) emitiu um relatório o qual dividiu as ferramentas gerenciais em estágios evolutivos, de acordo com as expectativas de informação por parte dos gestores ao longo do tempo. Atualmente há um órgão americano que faz publicações sobre o assunto, se chama Instituto dos Contadores Gerenciais (IMA) (*Institute of Management Accountants*) e tem como missão fornecer um fórum de investigação, desenvolvimento prático, educação, partilha de conhecimentos, defesa da ética e de melhores práticas comerciais em contabilidade gerencial e finanças.

A decisão por qual ferramenta utilizar advém das necessidades da organização. As ferramentas são utilizáveis tanto no nível estratégico, como o planejamento estratégico, o Balanced Scorecard (BSC), entre outros – como no operacional - Activity-based costing (ABC), custo meta, entre outros. E os benefícios da contabilidade gerencial podem ser usufruídos independentemente do porte da organização.

Um obstáculo para que essa prática se torne comum nas micro e pequenas empresas é a falta de conhecimento por parte do gestor, pois o mesmo não sabe como a contabilidade

pode ajuda-lo na busca dos seus objetivos. Outro fator é que os profissionais contábeis não dominam as ferramentas, técnicas e métodos de contabilidade gerencial, já que têm a contabilidade societária e fiscal como sua principal atividade. Segundo um estudo realizado por Souza et al. (2008, p. 86) nas principais universidades brasileiras, outra justificativa para a falta de conhecimento dos contadores é que as ementas dos cursos de ciências contábeis não contemplam todos os itens considerados fundamentais pelo IMA para o exercício dessa função.

Diante do exposto, a questão problema que motiva essa pesquisa é: Qual é a percepção dos contadores e empresários sobre o uso e as técnicas de contabilidade gerencial?

Por isso, o objetivo deste estudo é avaliar a percepção dos profissionais da contabilidade e dos empresários sobre a utilização da Contabilidade Gerencial nos negócios da empresa. Para tanto, deve-se identificar quais serviços gerenciais as organizações contábeis oferecem, quais ferramentas, técnicas e métodos de contabilidade gerencial as MPE utilizam, as variáveis facilitadoras e dificultadoras do processo de implementação de ferramentas, técnicas e métodos gerenciais nessas empresas e, por fim, analisar a existência de variações na percepção dos contadores e dos gestores de MPE em relação à aplicação da Contabilidade Gerencial.

Diante do exposto, com o intuito de alcançar o objetivo proposto, este estudo é estruturado em cinco seções. A primeira é a introdução, onde o tema é apresentado. A segunda é o referencial teórico, onde se conceitua contabilidade gerencial, citando e explicando suas ferramentas, técnica e métodos, além de apresentar as características do contador gerencial e, por último, conceitua-se Micro e Pequena Empresa. Adiante, o estudo explica os procedimentos metodológicos utilizados na obtenção dos dados. Por fim, apresenta-se a análise propriamente dita dos resultados da pesquisa, além das considerações finais sobre a análise.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção são abordados os fundamentos teóricos que embasam o presente estudo, a importância da controladoria, controle, quais as principais linhas de interesse do profissional contábil atuante no Brasil, bem como produção científica relacionada ao tema.

2.1 CONTABILIDADE GERENCIAL

A Contabilidade Gerencial possui um foco diferente da Contabilidade Financeira. Enquanto esta foca no usuário externo, aquela tem o seu foco no usuário interno, fornecendo informações a serem utilizadas no processo decisório dos diversos níveis hierárquicos da empresa.

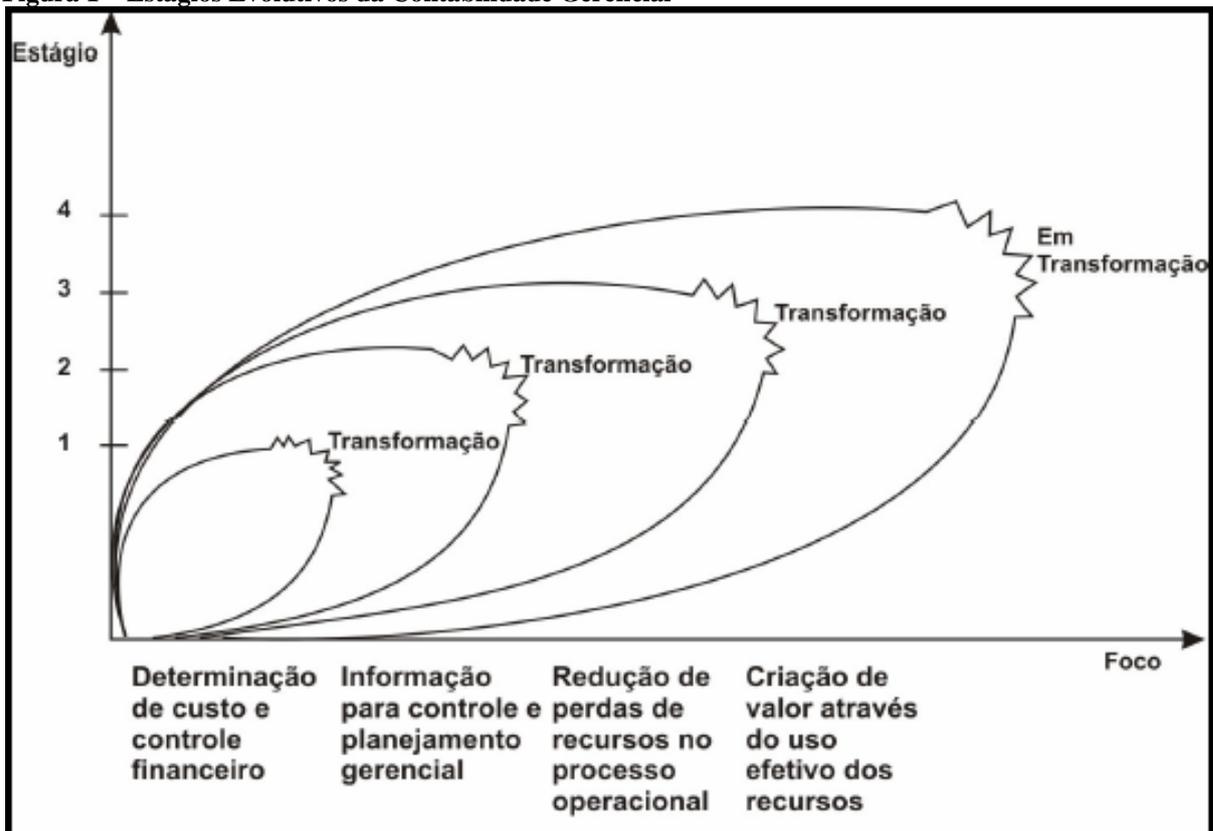
Segundo o Instituto dos Contadores Gerenciais (IMA) (2008, p. 2), a Contabilidade Gerencial envolve o suporte na tomada de decisão, na elaboração do planejamento e nos sistemas de gestão de desempenho. A partir disso, ela fornece um maior conhecimento dos relatórios financeiros e controles, ajudando a administração na formulação e implementação da estratégia da organização.

O Comitê de Contabilidade Financeira e Gerencial da Federação Internacional de Contabilistas (IFAC) (1998) emitiu um relatório o qual dividiu as ferramentas gerenciais em quatro estágios evolutivos:

- 1º Estágio: custeio por absorção. Custeio variável, controle financeiro e operacional e orçamento anual;
- 2º Estágio: custo padrão, ABC (*Activity Based Costing*), custeio RKW (*Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit*), orçamento de capital e descentralização;
- 3º Estágio: gestão baseada em valor, centros de responsabilidade, preço de transferência, custeio meta (*target costing*), método de custeio kaisen, custeio do ciclo de vida;
- 4º Estágio: planejamento estratégico, BSC (*Balanced Scorecard*), método de avaliação de desempenho, EVA (*Economic Value Added*) e MVA (*Market Value Added*).

Esses estágios, segundo o relatório (1998), possuem uma ordem cronológica. O período anterior a 1950 é representado pelo primeiro estágio, o segundo dura de 1950 a 1965, o terceiro de 1965 a 1985 e o último estágio apresentado pelo IMA é o posterior a 1995.

Figura 1 – Estágios Evolutivos da Contabilidade Gerencial



Fonte: Soutes (2005, p. 3).

O diagrama acima demonstra quais informações eram requeridas pelos usuários da Contabilidade Gerencial de acordo com o estágio evolutivo. A evolução não significa que os artefatos do estágio anterior foram esquecidos, muito pelo contrário, muitas das ferramentas utilizadas antes de 1950 ainda são usadas até hoje.

Atualmente, muitas empresas utilizam o *Balanced Scorecard* e fazem o seu planejamento estratégico, entretanto não consideram as ferramentas das fases anteriores, que também podem ser muito úteis para a gestão. Como quinto estágio, segundo Costa et al. (2010, p. 83), pode ser considerado o exercício da Contabilidade Gerencial centrado nas atividades e sistemas de informações para monitoramento da estratégia.

2.2 FERRAMENTAS, TÉCNICAS E MÉTODOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL

Por meio dos sistemas de Contabilidade Gerencial é possível avaliar o desempenho de uma empresa ou setor. A seguir serão apresentados alguns meios gerenciais de se obter informações.

Quadro 1 – Principais ferramentas, técnicas e métodos de Contabilidade Gerencial

Ferramentas	Conceitos	Autor
Orçamento Anual	“Significa processar todos os dados constantes do sistema de informação contábil de hoje, introduzindo os dados previstos para o próximo exercício, considerando as alterações já definidas para o próximo exercício”.	Padoveze (2003, p. 197)
Controle Financeiro e Operacional	“No Controle Financeiro é avaliado todo o desempenho da empresa e feitas também análises de desvios que venham a ocorrer entre os resultados previstos e realizados”.	Assaf Neto e Lima (2009, p. 5)
Custeio Variável	“São alocados aos produtos os custos variáveis, ficando os fixos separados e considerados como despesas do período, indo diretamente para o Resultado; para os estoques só vão, como consequência, custos variáveis”.	Martins (2003, p. 141)
Custeio por Absorção	“Consiste na apropriação de todos os custos de produção aos bens elaborados, e só os de produção; todos os gastos relativos ao esforço de produção são distribuídos para todos os produtos ou serviços feitos”.	Martins (2003, p. 24)
Custo Padrão	“Muitas vezes é entendido como sendo o Custo Ideal de produção de um determinado bem ou serviço. Seria, então o valor conseguido com o uso dos melhores materiais possíveis, com a mais eficiente mão-de-obra viável, a 100% da capacidade da empresa. Há um outro conceito de Custo-padrão muito mais válido e prático. Trata-se do Custo-padrão Corrente. Este diz respeito ao valor que a empresa fixa como meta para o próximo período para um determinado produto ou serviço, mas com a diferença de levar em conta as deficiências sabidamente existentes”.	Martins (2003, p. 227)
Custeio ABC (Activity Based Costing);	“O Custeio Baseado em Atividades, conhecido como ABC (Activity-Based Costing), é uma metodologia de custeio que procura reduzir sensivelmente as distorções, provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos, através do custeio de processos”.	Martins (2003, p. 60)
Orçamento de Capital	“É o processo que consiste em avaliar e selecionar investimentos em longo prazo, que sejam coerentes com o objetivo da empresa de maximizar a riqueza de seus proprietários. As empresas costumam fazer uma série de investimentos a longo prazo mas o mais comum em uma empresa industrial é em ativos imobilizados, os quais incluem terrenos, instalações e equipamentos.”.	Gitman (2001, p. 266)
Descentralização	“Transferência de autoridade e poder de decisão de um departamento para outros”.	Maximiano (2010, p. 390)
Gestão baseada em valor (Value Based Management – VBM)	“é um processo integrador, cujo objetivo é melhorar o processo de tomada de decisões estratégicas e operacionais na organização como um todo, a partir da ênfase atribuída aos principais <i>value drivers</i> da empresa. A prioridade da VBM não deve ser a metodologia, mas sim a mudança na cultura da empresa. Um administrador que tenha o valor como princípio está tão interessado nas sutilezas do comportamento organizacional como em usar a avaliação como métrica do desempenho e ferramenta de decisão”.	Copeland, Koller e Murrin (2000, p.87)
Centros de responsabilidade	“Segmento da organização em que cada gestor responsabiliza-se pelo seu desempenho”.	Caggiano e Figueiredo (2008, p. 220)
Preço de Transferência	“O preço de transferência é um valor definido em termos monetários para registrar as transferências de bens e serviços realizadas entre os centros de responsabilidade de uma empresa ou entre empresas de um grupo”.	Beuren (2008, p. 3)
Custeio meta (target costing)	“É um processo de planejamento de lucros, preços e custos que parte do preço de venda para chegar ao custo, razão pela qual se diz que é o custo definido de fora para dentro”.	Martins (2003)

Custeio do ciclo de vida	“O custo do ciclo de vida de um ativo é a soma de todos os capitais despendidos no suporte desse ativo desde a sua concepção e fabricação, passando pela operação, até o fim da sua vida útil”.	Korpi e Ala-Risku (2008, p. 2)
Planejamento estratégico	“É um processo de formulação de estratégias organizacionais, no qual se busca a inserção da organização e de sua missão no ambiente em que ela esta atuando”.	Chiavenato e Sapiro (2003, p.39)
BSC (<i>balanced scorecard</i>)	"Permite descrever a estratégia de forma clara, através de objetivos estratégicos em 4 perspectivas (financeira, mercadológica, processos internos e aprendizado e inovação), sendo todos eles relacionados entre si através de uma relação de causa e efeito".	Kallas (2005, p. 2)
EVA (<i>Economic Value Added</i>)	“É definido como a diferença entre o lucro operacional líquido depois de impostos e o custo do capital investido na empresa”.	Santos e Watanabe (2004, p. 1)
MVA (<i>Market Value Added</i>)	“É determinado pela diferença entre o valor de mercado da empresa e o capital total nela investido”.	Santos e Watanabe (2004, p.1)

Fonte: Elaborado pelo autor.

A análise gerencial pode atingir qualquer setor da empresa. Qual ferramenta, técnica ou método o gestor utilizará em sua tomada de decisão dependerá do tipo de informação que o mesmo necessita. O primeiro estágio evolutivo é composto por ferramentas que geram informações menos complexas ao usuário, como, por exemplo, custeio por absorção e controle financeiro. Técnicas de custeio mais complexas estão incluídas no segundo e no terceiro estágio. O quarto estágio é composto por ferramentas que também se utilizam de indicadores não financeiros, como é o caso, por exemplo, do BSC e do Método de Avaliação de Desempenho, e, por isso, são capazes de gerar um conjunto mais rico de informações.

2.3 CARACTERÍSTICAS DO CONTADOR GERENCIAL

Profissionais da área contábil desempenham um papel crucial no redesenho da função gerencial de uma empresa. Durante o redesenho do processo de geração de informação, todos os processos correntes e estruturas da empresa precisam ser analisados na busca de melhorias na eficiência. Neste período de mudança, segundo o IMA (1999, p. 4), o contador desempenha as seguintes funções:

- **Especialista**, fornecendo informações sobre a estrutura, natureza e objetivos do atual trabalho gerencial;
- **Agente de Mudança**, avaliando o atual processo de geração de informação, redesenhando novas alternativas, bem como implantando essas iniciativas na organização;
- **Avaliador**, ajudando a identificar as áreas com potencial melhoria de desempenho e desenvolvendo o plano de negócios necessário para garantir apoio a esses esforços;
- **Coletor de informações**, conduzindo estudos de *benchmarking* para identificar melhores práticas gerenciais, realizando revisões da literatura existente (artigos e livros) sobre as questões e os benefícios da Contabilidade Gerencial;

- **Integrador de sistemas**, iniciar e apoiar o desenvolvimento de sistemas de informação integrados que irão facilitar os novos processos a atingirem seus objetivos;
- **Facilitador**, relacionando as partes da organização;
- **Assessor estratégico**, apoiando o gestor no alinhamento da geração de informações gerenciais com a estratégia e objetivos de negócio da organização; e
- **Mensurador**, verificando o desenvolvimento das novas ferramentas e relatórios para monitorar o progresso dos novos processos e atividades gerenciais.

Essa multiplicidade de funções deve atingir também as organizações contábeis, responsáveis pela geração de informação para as micro e pequenas empresas. Há de se falar também que a formação atual dos contadores é voltada para a contabilidade financeira e fiscal, e isso prejudica o desenvolvimento de profissionais voltados para a contabilidade gerencial. Por isso, é importante que haja uma educação continuada por parte do prestador desse serviço. Esse é o tema da IES 7 (*International Education Standards*) da IFAC (2012) que aborda o Desenvolvimento Profissional Continuado como um procedimento que capacita o profissional a prover serviços de alta qualidade à sociedade. Segundo a norma, o aprendizado e crescimento ocorrem ao longo da carreira do indivíduo. Ela ainda afirma que todos os contadores possuem a obrigação de desenvolver e manter as suas competências profissionais, relevantes para a natureza e responsabilidades do seu trabalho. Essa obrigação aplica-se a todos os profissionais contabilistas, independentemente se eles estão envolvidos em áreas tradicionais da contabilidade ou em outras áreas.

A IES 3 (*International Education Standards*) da IFAC (2012) cita as habilidades que devem ser adquiridas, consolidadas e desenvolvidas pelo contador. Essas habilidades são divididas em cinco grupos, que são explicados a seguir.

Quadro 2 – Habilidades do Contador segundo a IES 3

Habilidades Intelectuais	Permitem que o contador resolva problemas, tome decisões e exerça o bom senso em situações organizacionais complexas.	<ul style="list-style-type: none"> - Habilidade para localizar, obter, organizar informações vindas de fontes humanas, impressas e eletrônicas; - Capacidade para investigar, pesquisar, raciocínio, pensamento lógico e de análise crítica; - Capacidade para identificar e resolver problemas e situações inesperadas.
Habilidades Técnicas e Funcionais	Compreendem as habilidades específicas e gerais de contabilidade.	<ul style="list-style-type: none"> - Proficiência em matemática, estatística e domínio da tecnologia da informação; - Conhecimento de modelos de decisão e análise de risco; - Conhecimento de medidas de acompanhamento de resultados; - Desenvolvimento e elaboração de relatórios; - Atuação em conformidade com a legislação e requerimentos de agências reguladoras;
Habilidades Pessoais	Diz respeito às atitudes e comportamentos do profissional contábil.	<ul style="list-style-type: none"> - Autogerenciamento; - Iniciativa, influência e auto-aprendizagem; - Habilidade para selecionar e definir prioridades para atingir as metas com os recursos disponíveis;

		<ul style="list-style-type: none"> - Capacidade de antecipar e se adaptar às mudanças; - Considerar as implicações de valores, ética e atitudes nas tomadas de decisões; - Ceticismo profissional (atitude/postura profissional);
<p>Habilidades Interpessoais e de Comunicação</p>	<p>Permitem a interação do profissional com outras áreas de conhecimento.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Trabalhar com outras áreas da empresa como consultor de processos e solucionar conflitos; - Trabalhar em equipe; - Interagir com pessoas de outras culturas e nível intelectual; - Negociar soluções aceitáveis e acordos em diversas situações; - Ser capaz de trabalhar em um ambiente multicultural; - Apresentar, discutir, relatar e defender visões em situações formais, informais, redigir e falar corretamente em público; - Domínio efetivo de outros idiomas;
<p>Habilidades Organizacionais e de Gerenciamento de Negócios</p>	<p>Estão relacionadas com o funcionamento da organização.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - O planejamento estratégico, gerenciamento de projetos, gestão de pessoas e recursos e tomada de decisão; - Habilidades para organizar e delegar tarefas, motivar e desenvolver pessoas; - Capacidade de liderança; - Julgamento profissional e o discernimento.

Fonte: Adaptado da IES 3 – IFAC (2012).

Ainda segundo a IFAC (2012), essas habilidades não são adquiridas de cursos específicos dedicados a elas, mas a partir do efeito total aprendizado acadêmico, bem como da experiência prática, e desenvolvida através da aprendizagem ao longo da vida. Algumas dessas habilidades se mostram mais relevantes para os agentes envolvidos nessa pesquisa, é o caso das Habilidades Interpessoais e de Comunicação, que são utilizadas no momento em que o contador interage com o gestor de uma MPE, esse é um momento crítico visto que, como será visto no próximo item, o gestor desse tipo de empresa, de um modo geral, possui pouco conhecimento sobre essa área.

2.4 MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

O segmento de micro e pequenas empresas (MPEs), segundo o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA) (2012, p. 10), apresenta uma considerável participação no estoque de ocupados e na geração de postos de trabalho no Brasil, situação que tem sido reafirmada no período recente, de forte dinamismo do mercado de trabalho, apesar de uma pequena perda de participação no total das ocupações no final da década de 2000.

Micro e Pequenas empresas são aquelas que, devido a suas características, obtêm determinados benefícios. A principal base para a classificação quantitativa dessas empresas

está no seu faturamento anual. Esse critério é utilizado para efeito de enquadramento tributário, principalmente, conforme Tabela 1.

Tabela 1 – Classificação das Empresas quanto o porte

Porte	Faturamento Anual
Microempresa	Até R\$ 360.000,00.
Pequena Empresa	De R\$ 360.000,00 a R\$ 3.600.000,00.

Fonte: Lei Complementar 123/06 – Brasil (2006).

Há uma segunda forma de classificar as empresas quanto o seu porte, através de uma característica qualitativa, que é o número de pessoas trabalhando. Essa classificação é utilizada pelo SEBRAE e não possui qualquer fundamentação legal.

Quadro 3 – Classificação das Empresas quanto o porte

Porte	Setores	
	Indústria	Comércio e Serviços
Microempresa	Até 19 pessoas ocupadas.	Até 9 pessoas ocupadas.
Pequena Empresa	De 20 a 99 pessoas ocupadas.	De 10 a 49 pessoas ocupadas.
Média Empresa	De 100 a 499 pessoas ocupadas.	De 50 a 99 pessoas ocupadas.
Grande Empresa	500 pessoas ocupadas ou mais.	100 pessoas ocupadas ou mais.

Fonte: Anuário do trabalho na micro e pequena empresa – SEBRAE (2013, p. 19).

A alta taxa de mortalidade das MPEs logo no primeiro ano se deve por um conjunto de fatores. Cezarino e Campomar (2006, p. 3) apontam três aspectos que trazem uma imagem mais clara da atual situação dessas empresas:

a) gestão informal: congruência entre o patrimônio pessoal e o da empresa, prejudicando a avaliação do desempenho, a formulação de estratégias e a análise da situação financeira da empresa. Também há demasiada centralização na figura do empreendedor e isso torna a empresa dependente, engessada e sem possibilidade de uma gestão autônoma. Em grande parte das vezes os funcionários possuem laços familiares, dificultando a capacidade de racionalização de cargos, salários e responsabilidades, podendo até interferir nos comandos hierárquicos das empresas;

b) baixa qualidade gerencial: pode ser considerada como um desdobramento da gestão informal. Uma gestão organizacional informal prejudica a qualidade gerencial. Isso se reflete na ausência de informações sobre processos e controles, desconhecimento do mercado e incapacidade de construção de uma estratégia competitiva e dificuldade de tomada de decisões com avaliação de riscos.

c) escassez de recursos: esse ponto diferencia as MPE brasileiras das MPE de países desenvolvidos, pois estas mesmo com baixa qualidade gerencial e gestão informal, gozam de

financiamentos e crédito sem restrições apertadas. As MPE brasileiras são escassas em recursos e têm dificuldade de angariar financiamentos tanto públicos como privados.

De um lado estão essas empresas que possuem grandes dificuldades em sua gestão, do outro os contadores, que muitas vezes não prestam esse tipo de serviço, e no meio estão as ferramentas, técnicas e métodos gerenciais. A desarmonia entre esses três elementos é o grande obstáculo dessas organizações.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 CLASSIFICAÇÃO

A pesquisa realizada neste estudo é classificada quanto aos seguintes aspectos: (a) pela forma de abordagem do problema, (b) de acordo com seus objetivos e (c) com base nos procedimentos técnicos utilizados.

Quanto à forma de abordagem do problema esta pesquisa classifica-se como qualitativa. Segundo Raupp e Beuren (2006, p. 92) “na pesquisa qualitativa concebem-se análises mais profundas em relação ao fenômeno que está sendo estudado”. Apesar das ferramentas gerenciais lidarem, em sua maioria, com números, não será feita uma análise técnica dos mesmos, o estudo se foca nas características da ferramenta e nas suas utilidades. Para Forte (2004, p. 9), essa dificuldade em assimilar a classificação em certas pesquisas é comum, ele afirma que “a classificação é, em alguns casos, sutil, mas na maioria das vezes se distingue pela predominância de técnicas analíticas quantitativas ou qualitativas, balizadas pelo próprio fenômeno estudado”.

De acordo com os objetivos, essa pesquisa caracteriza-se como descritiva. Para Raupp e Beuren (2006, p. 81), “descrever significa identificar, relatar, comparar, entre outros aspectos”. Isso vai de encontro com os anseios deste estudo, o qual identifica e relata as razões pelas quais os proprietários de micro e pequenas empresas fazem pouco, ou nenhum, uso da contabilidade gerencial em suas tomadas de decisões. Ainda segundo Raupp e Beuren (2006, p. 81), a pesquisa descritiva busca descrever características de determinada população, estabelecendo relações entre as variáveis. Visto que no presente estudo se buscará determinar a natureza das relações entre os dados obtidos nos questionários, esta é uma pesquisa descritiva que se aproxima da explicativa.

No que se refere aos procedimentos técnicos utilizados, o presente estudo classifica-se como levantamento (*survey*). Segundo Gil (1999, p. 70), as pesquisas de levantamento

caracterizam-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obterem-se as conclusões correspondentes aos dados coletados.

Raupp e Beuren (2006, p. 82) afirmam que “no que concerne à Contabilidade, o estudo de levantamento é utilizado, geralmente, quando a população é numerosa e, por conseguinte, há impossibilidade de estudar detalhadamente cada objeto ou fenômeno em específico”. Forte (2004, p. 10) define esse ponto de outra maneira: “as conclusões de estudos de caso geram hipóteses para pesquisas de fenômenos que envolvam um maior contingente de pesquisa”. A importância desse tipo de pesquisa está em mapear a realidade de determinada população. No caso do presente trabalho, são duas as populações: as organizações contábeis e as empresas.

3.2 COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

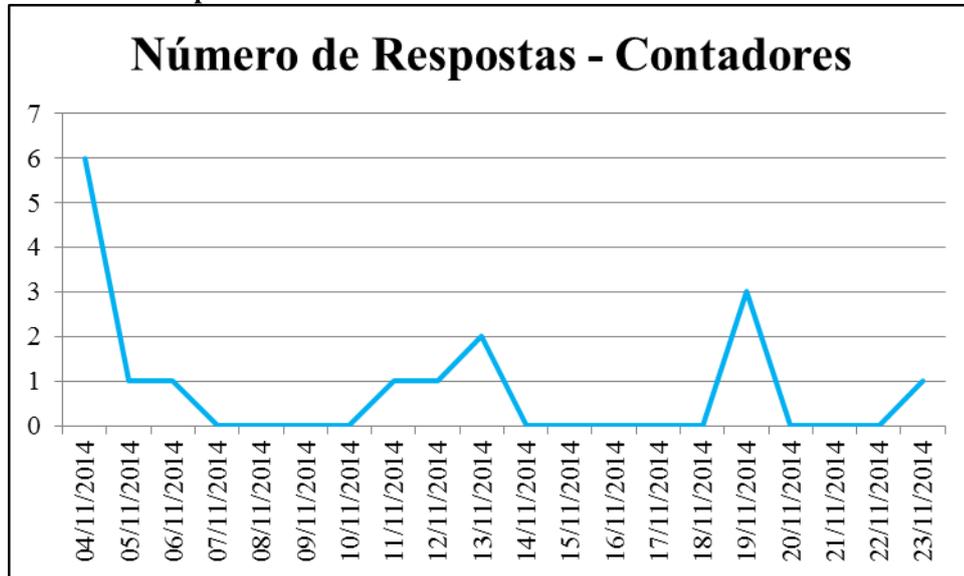
O objeto do estudo é analisar a percepção dos contadores e empresários sobre...a utilização de ferramentas gerenciais em Micro e Pequenas Empresas. Os dados serão coletados por meio da aplicação de questionários nas organizações contábeis, que são os fornecedores desse serviço, e nas MPE, que são as tomadoras. A pesquisa será no estado do Rio Grande do Sul.

Quanto aos contadores, foi feita uma amostragem por conveniência, através do contato via e-mail com 216 profissionais que compõe o cadastro pertencente ao site da SESCON-RS (Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Estado do Rio Grande do Sul).

Em relação às empresas, a amostragem também foi por conveniência, através do contato com empresas cadastradas nos seguintes sindicatos e associações: SIMERS, SINDLOC, SINAPRO, SINGRAF, SINDETUR, SECOVI, SIMPLAVI, SINDIVINHO, SINDUSCON, SINDIMATE, SIA, SINDIMETAL, SIMPLÁS, TRINOPOLLO, SINDARROZ, ABEOC, POLIMETAL, AGPM, AICSUL, SICEPOT, ACERGS, SIMBORSUL, SIMMME, SINDUSCON-Passo Fundo, ACI-Cruz Alta e SINDASSEIO. Há um total de 2000 contatos, distribuídos em todo o estado. A partir dos resultados, serão feitas relações entre as respostas das duas amostras a fim de se buscar as razões para a pouca utilização da contabilidade gerencial nesse tipo de empresa. Para isso, será usado como base pronunciamentos de organismos internacionais sobre o assunto.

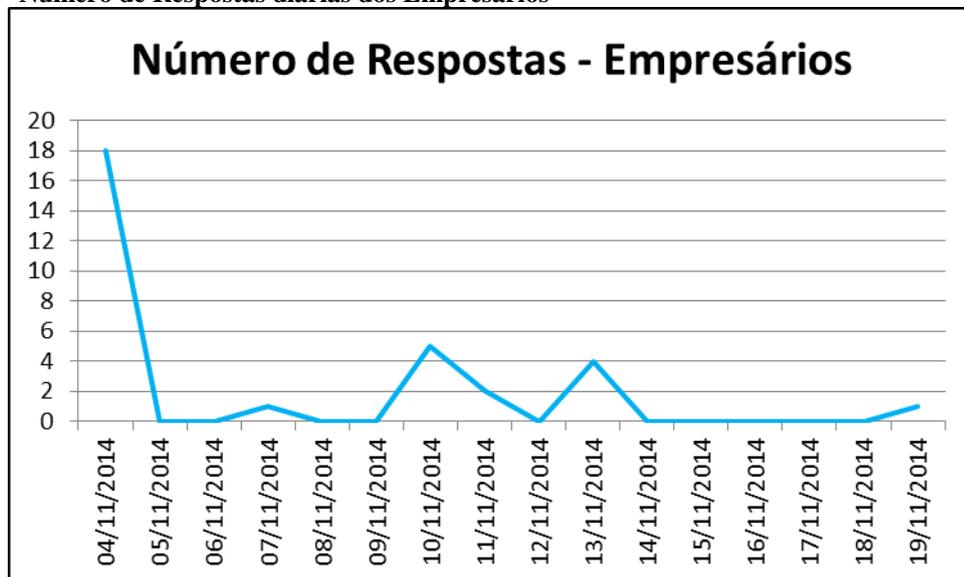
Os dois questionários foram enviados três vezes: 04/12/14, 10/12/14 e 13/12/14. O número de respostas por data pode ser visualizado nos gráficos 1 e 2.

Gráfico 1 – Número de Respostas diárias dos Contadores



Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Gráfico 2 – Número de Respostas diárias dos Empresários



Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Os questionários foram elaborados com base na revisão da literatura. A partir do quadro 4, é possível visualizar um resumo desses questionários através blocos de perguntas que possuem características em comum.

Quadro 4 – Classificação das Empresas quanto o porte

Questionário dos Contadores			Questionário dos Empresários		
Bloco	Questões	Tipo de Informação	Bloco	Questões	Tipo de Informação
1	1 a 3	Características do Respondente	1	1 a 5	Características do Respondente
2	4 a 7	Percepção sobre a Utilização da Contabilidade Gerencial	2	6 a 8	Ferramentas utilizadas e fornecidas pelo contador
3	8 e 9	Fornecimento e Conhecimento sobre as Ferramentas Gerenciais	3	9 e 10	Percepção sobre a Utilização da Contabilidade Gerencial

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

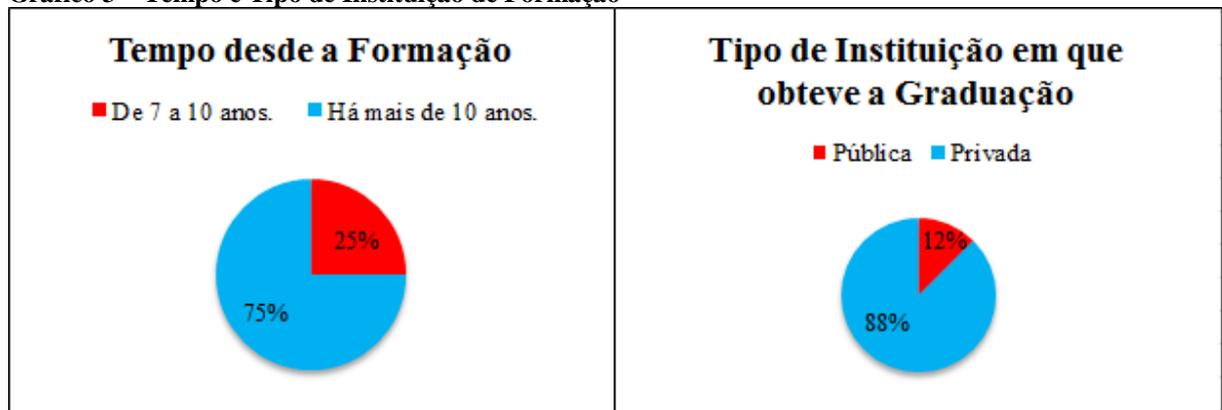
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta seção apresenta três divisões. Na primeira é feita a análise das respostas dos profissionais da contabilidade, na segunda, dos empresários e, na terceira, analisa-se conjuntamente essas duas percepções.

4.1 ANÁLISE DAS RESPOSTAS DOS PROFISSIONAIS DA CONTABILIDADE

4.1.1 Caracterização dos Respondentes

Como afirmado, inicialmente buscou-se saber a respeito do perfil do respondente através de três perguntas. Foram requeridas informações pessoais como: tempo desde a formação, tipo de instituição em que se graduou e, por último, se o respondente possuía algum curso de pós-graduação.

Gráfico 3 – Tempo e Tipo de Instituição de Formação

Fonte: Dados da Pesquisa (2014)

Entre os profissionais pesquisados, todos se formaram há mais de sete anos e 75% há mais de dez anos, o que mostra se tratar de uma amostra com um tempo de mercado e pode sinalizar que a mesma possui experiência na profissão. Quanto ao tipo de instituição, a grande maioria (88%) se graduou em universidade particular.

Gráfico 4 – Curso de Pós-Graduação



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Perguntou-se então se o profissional possui algum curso de pós-graduação, a maioria possui apenas curso de especialização, 75%. Sendo cursos com maior procura por profissionais com vínculo acadêmico, tanto o baixo número de respondentes mestres como o fato de não haver doutores se justificam. Destaca-se que poucos respondentes não possuem nenhum tipo de curso de pós-graduação, o que demonstra a preocupação desse profissional com a atualização e enriquecimento dos conhecimentos através da educação continuada. Um maior nível de formação acadêmica por parte do contador pode significar um maior conhecimento e aplicação das ferramentas de Contabilidade Gerencial.

4.1.2 Percepção quanto à Contabilidade Gerencial

As questões seguintes tiveram como objetivo entender a percepção que os profissionais da contabilidade possuem no que tange a utilização da Contabilidade Gerencial nas empresas, com foco naquelas de menor porte. As informações inquiridas foram as seguintes: grau de importância, estimado pelo profissional, da Contabilidade Gerencial; contribuição que o contador acha que pode dar aos negócios; fatores, na opinião do

respondente, que restringem a prestação de serviços gerenciais e, por último, serviços nos quais o pesquisado possui conhecimento e quais ele presta.

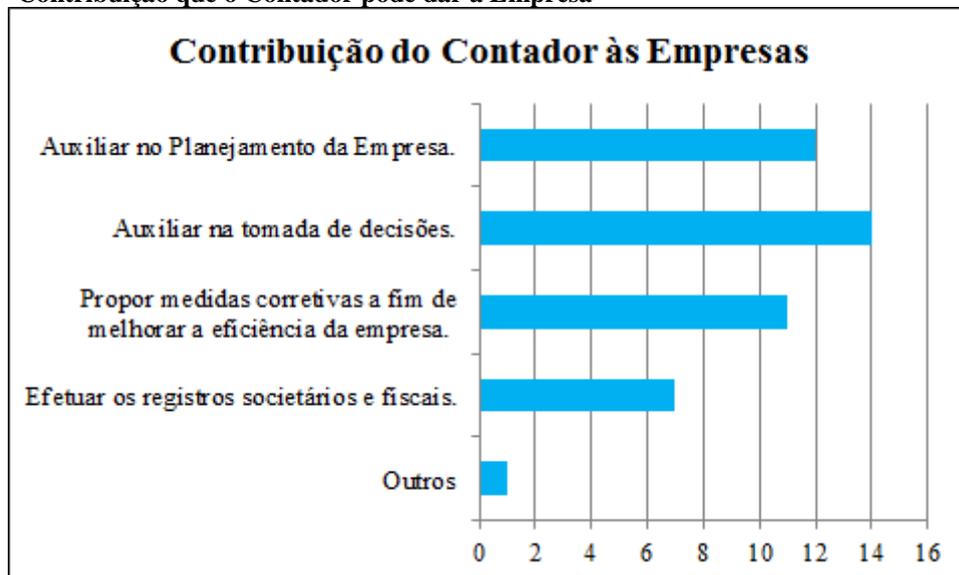
Tabela 4 – Grau de importância da Contabilidade Gerencial para as Empresas

Grau de importância da Contabilidade Gerencial	Para as Micro e Pequenas Empresas		Para as Médias e Grandes Empresas	
Não tem importância alguma.	0	0%	0	0%
Baixo.	1	6%	0	0%
Razoável.	8	50%	1	6%
Alto.	7	44%	15	94%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Nesta questão, perguntou-se qual é o grau de importância, na opinião do contador, que a Contabilidade Gerencial tem para as MPE e para as Médias e Grandes Empresas. Identificou-se uma diferença na percepção sobre o valor que essa prática tem para esses dois tipos de empresas. Para as empresas de menor porte, os profissionais acreditam, em sua maioria, que a importância é razoável. Já para as Médias e Grandes, 94% apontaram um alto grau de importância. Isso mostra que ainda não há um consenso de que o porte da empresa pouco importa para que seja necessária a utilização dessa prática.

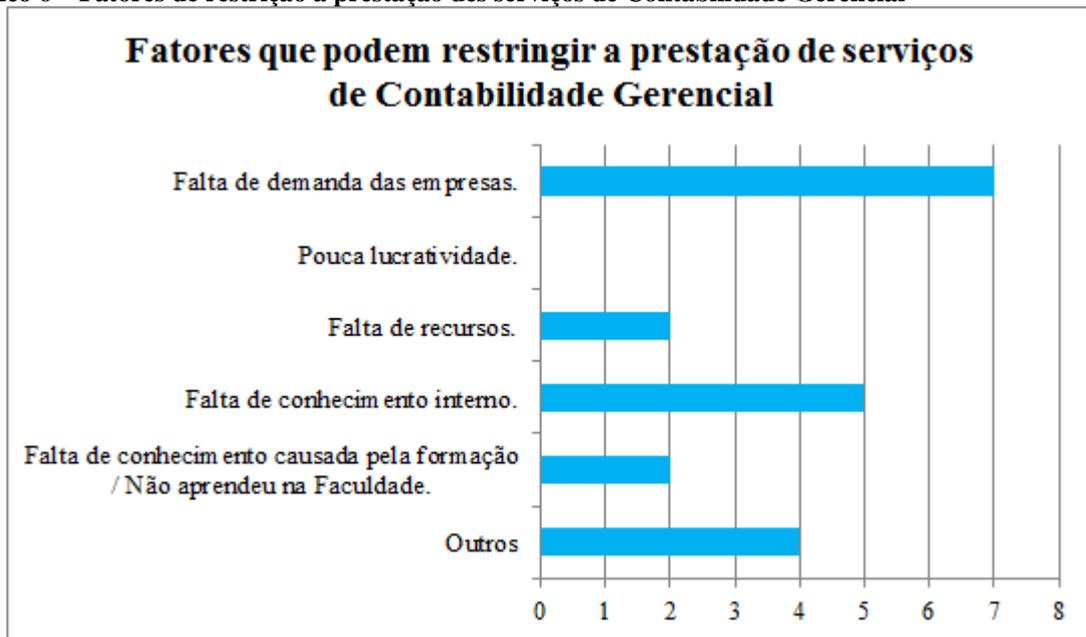
Gráfico 5 – Contribuição que o Contador pode dar à Empresa



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

O objetivo dessa questão era saber a opinião do contador sobre qual pode ser a sua contribuição para as empresa. Quatorze dos dezesseis respondentes afirmam que o contador pode auxiliar na tomada de decisões, doze acham que podem auxiliar no Planejamento da Empresa. Analisando as respostas, podemos observar que o profissional da contabilidade acredita que pode trazer muito mais benefícios aos gestores do que na realidade atual.

Gráfico 6 – Fatores de restrição à prestação dos serviços de Contabilidade Gerencial



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Com relação aos fatores que podem restringir a prestação desse serviço, os respondentes tiveram cinco opções, podendo assinalar mais de uma: falta de demanda das empresas, pouca lucratividade, falta de recursos, falta de conhecimento interno e falta de conhecimento causada pela formação. A maioria dos profissionais entendem que há uma falta de demanda das empresas e uma considerável parcela acha que o que restringe a adoção é a falta de conhecimento interno das empresas. Um dado que merece destaque é o fato de que nenhum contador acha que a pouca lucratividade seja um fator de restrição, o que demonstra que esses profissionais acreditam que esse é um mercado rentável, mas as empresas não reconhecem os seus benefícios.

A próxima questão perguntava sobre os artefatos de contabilidade gerencial utilizados pelas empresas. Aqui os respondentes deveriam assinalar o grau de conhecimento das ferramentas questionadas, a tabela 5 explicita os resultados.

Tabela 5 – Grau de importância da Contabilidade Gerencial para as Empresas

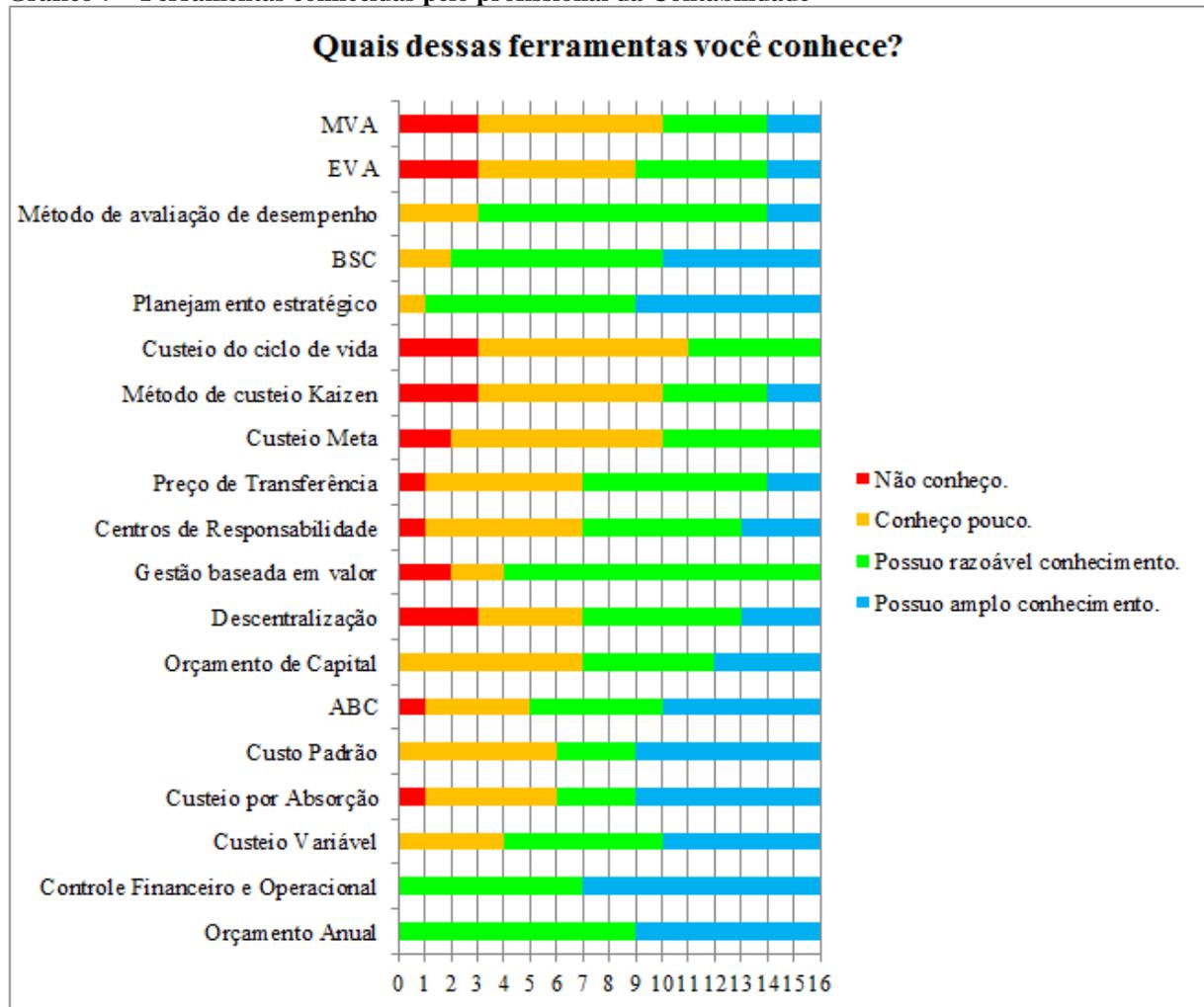
Ferramenta	Não conheço	Conheço pouco	Possuo razoável conhecimento	Possuo amplo conhecimento
Orçamento Anual	0	0	9	7
Controle Financeiro e Operacional	0	0	7	9
Custeio Variável	0	4	6	6
Custeio por Absorção	1	5	3	7
Custo Padrão	0	6	3	7
ABC	1	4	5	6
Orçamento de Capital	0	7	5	4
Descentralização	3	4	6	3

Gestão baseada em valor	2	2	12	0
Centros de Responsabilidade	1	6	6	3
Preço de Transferência	1	6	7	2
Custeio Meta	2	8	6	0
Método de custeio Kaizen	3	7	4	2
Custeio do ciclo de vida	3	8	5	0
Planejamento estratégico	0	1	8	7
BSC	0	2	8	6
Método de avaliação de desempenho	0	3	11	2
EVA	3	6	5	2
MVA	3	7	4	2

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Os dados sobre o grau de conhecimento do contador sobre as principais ferramentas gerenciais são ilustrados no Gráfico 5.

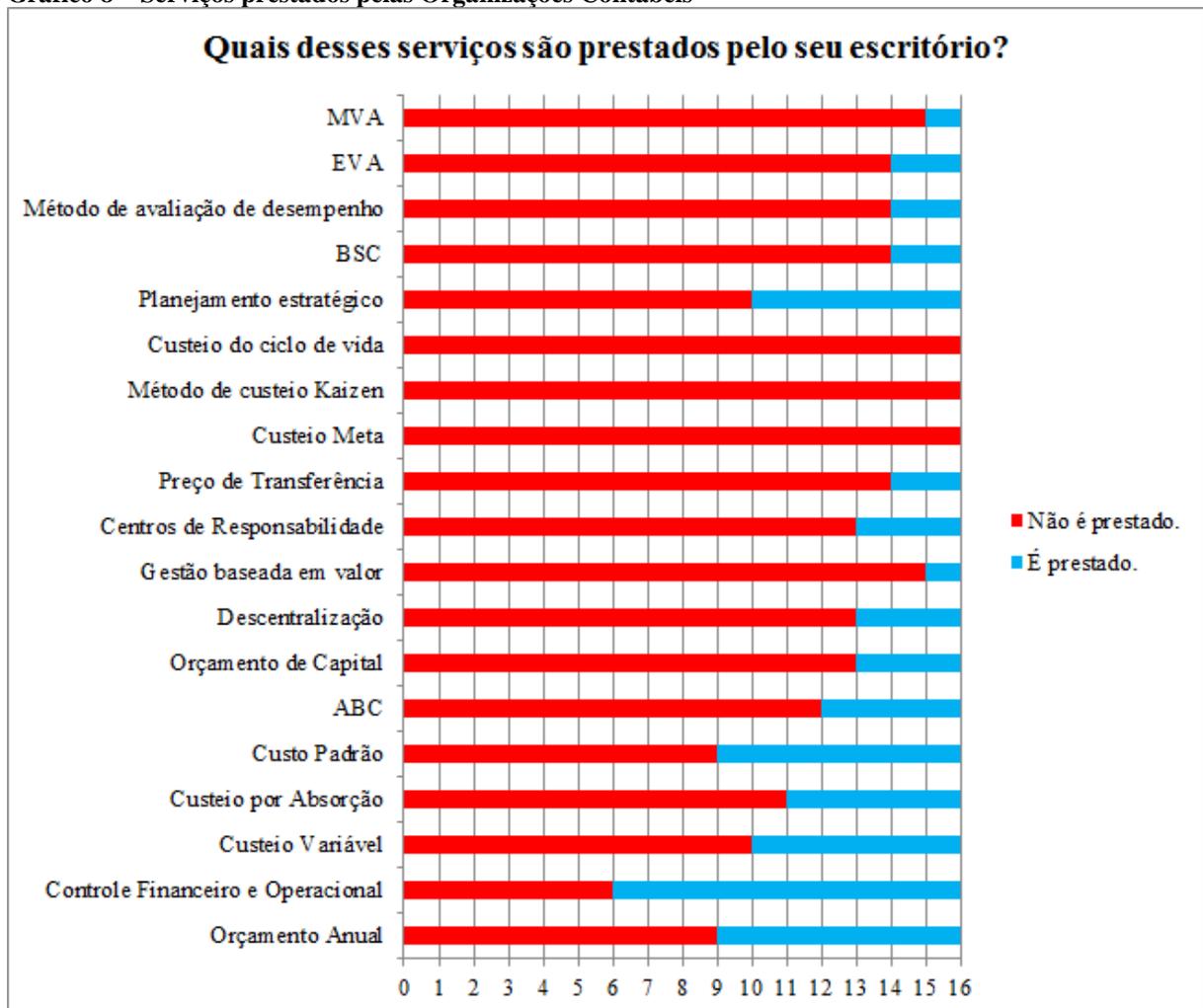
Gráfico 7 – Ferramentas conhecidas pelo profissional da Contabilidade



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Destaca-se o alto grau de conhecimento quanto ao Orçamento, ao Controle Financeiro e Operacional, ao BSC e ao Planejamento Estratégico. No que se refere às técnicas utilizadas pela Contabilidade de Custos, sendo o Custeio Variável, o Custeio por Absorção, o Custo Padrão, o ABC, os Centros de Responsabilidade, Custeio Meta, Custeio *Kaizen* e Custeio do Ciclo de Vida, observa-se que no geral há pouco conhecimento por parte dos contadores comparado às demais ferramentas. Isso pode levar à conclusão de que a disciplina de Gestão de Custos precisa focar mais em temas de Gestão Estratégica de Custos.

Gráfico 8 – Serviços prestados pelas Organizações Contábeis



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Através do gráfico 6, podemos notar que o Controle Financeiro e Operacional é feito pela maioria dos contadores. Uma considerável parcela elabora o orçamento para as empresas. O método de custeio mais prestado é o Custo Padrão, seguido pelo custeio variável. Cabe destaque o fato de que, mesmo sendo uma ferramenta, no geral, bastante conhecida, o BSC não está no rol de serviços prestados por grande parte dos respondentes.

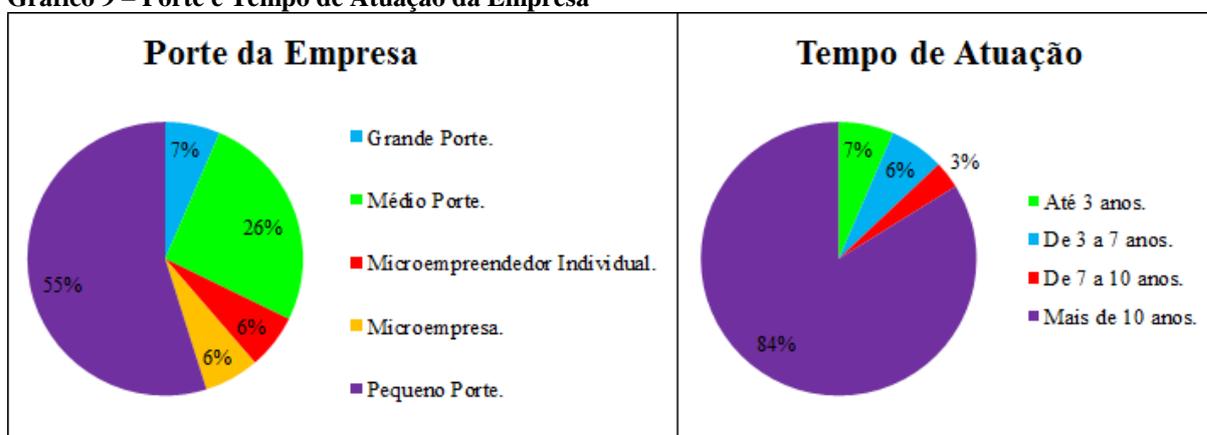
4.2 ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DOS EMPRESÁRIOS

O questionário enviado às empresas era composto por dez perguntas. As quatro primeiras buscaram traçar o perfil dos respondentes e as demais tiveram como objetivo avaliar a percepção do gestor sobre a utilização da Contabilidade Gerencial, bem como os seus potenciais benefícios. Obteve-se a resposta de 31 empresários.

4.2.1 Caracterização dos Respondentes

A caracterização dos respondentes da amostra foi feita através de quatro perguntas. A primeira buscou saber o porte da empresa, a segunda questionou o tempo no mercado e a terceira, a região do Estado em que se concentram os seus negócios. Por fim, a quarta questão procurou saber o setor econômico de atuação, sendo as respostas possíveis: instituição financeira, prestação de serviços, comércio varejista, comércio atacadista, indústria e locação de bens móveis ou imóveis.

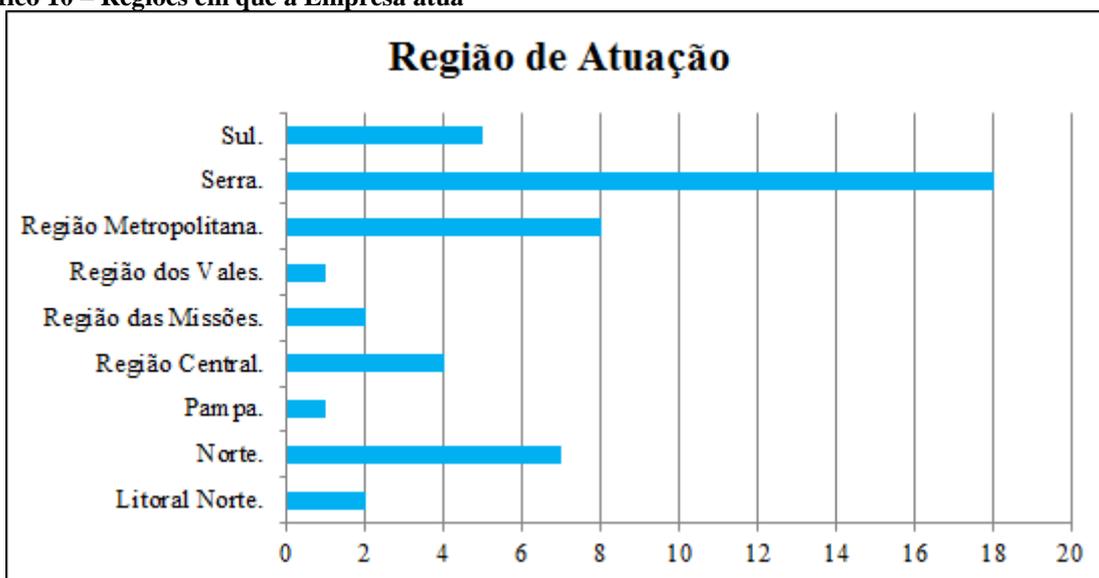
Gráfico 9 – Porte e Tempo de Atuação da Empresa



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

A maioria da amostra se caracteriza por ser de pequeno porte, ou seja, segundo a Lei Complementar 123/06, empresas com receita bruta anual entre R\$ 360.000,00 e R\$ 3.600.000,00. Trata-se de uma amostra com empresas que possuem uma longa trajetória no mercado, pois a grande maioria atua há mais de dez anos, 84% dos respondentes.

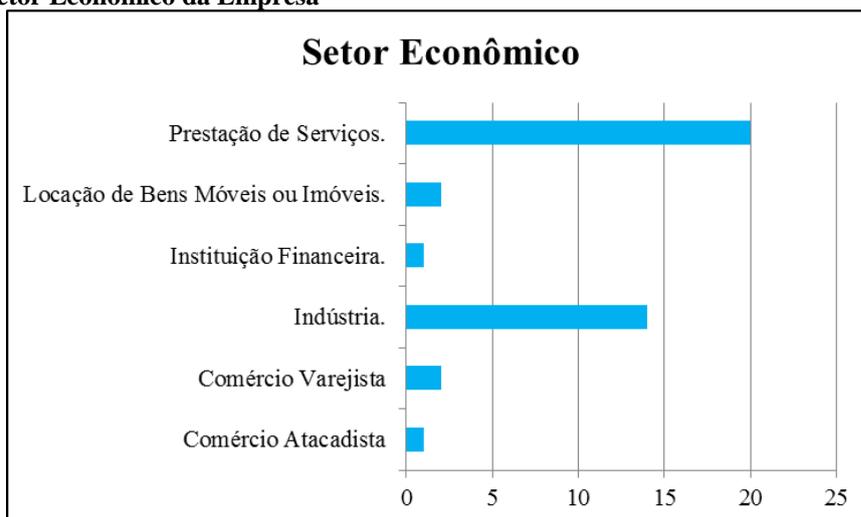
Gráfico 10 – Regiões em que a Empresa atua



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

O objetivo dessa questão era saber em quais regiões as empresas concentram os seus negócios, como existem empresas que operam em diversas regiões, várias alternativas podiam ser marcadas pelo respondente. Observou-se que a maioria das empresas da amostra trabalham na Serra Gaúcha, a região metropolitana é a segunda mais apontada pelos gestores como local de atuação.

Gráfico 11 – Setor Econômico da Empresa



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Por meio da análise do Gráfico 9, pode-se notar que grande parte da amostra é formada por empresas prestadoras de serviços, um número considerável de indústrias também pode ser observado. Cabe destacar que, embora existam algumas ferramentas gerenciais que

se relacionem mais com o processo industrial, a contabilidade gerencial pode trazer benefícios para empresas de qualquer setor.

Nesta seção, buscou-se o perfil da amostra, que se mostrou bastante diversificada em todos os aspectos. Na próxima seção, ocorrerá a análise das respostas de questões que tinham como objetivo conhecer a percepção dos gestores quanto à utilização da Contabilidade Gerencial.

4.2.2 Percepção quanto à Contabilidade Gerencial

As seis questões seguintes tiveram como objetivo entender a percepção dos gestores sobre a utilização da contabilidade gerencial nas empresas, assim como os seus potenciais benefícios. Primeiramente, buscou-se as seguintes informações sobre a empresa: se os serviços de contabilidade são terceirizados, o grau de satisfação com as ferramentas gerenciais, as ferramentas utilizadas e as fornecidas pela organização contábil. Em seguida, duas perguntas requeriam a opinião do gestor a respeito das seguintes questões: fatores que podem restringir a adoção da contabilidade gerencial e contribuição do contador aos negócios.

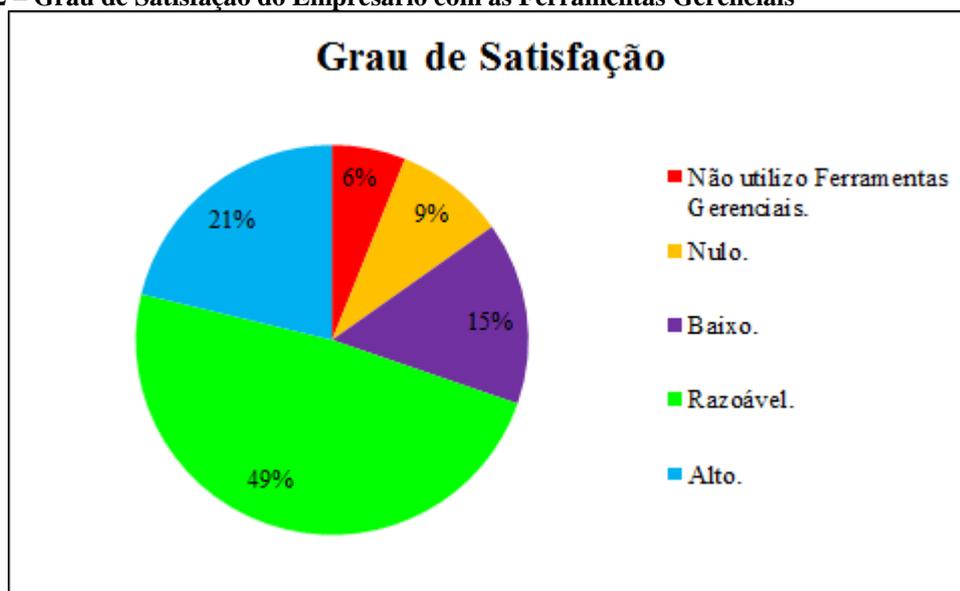
Tabela 6 – Como a contabilidade é realizada nas empresas

Como são realizados os serviços de Contabilidade?	Toda a Amostra		MPE	
Diretamente pelo departamento/setor de contabilidade da empresa.	5	15%	1	5%
De forma terceirizada por meio de organização (escritório) contábil.	19	58%	14	74%
Parcialmente na empresa e parcialmente de forma terceirizada.	7	21%	4	21%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

O objetivo da questão era saber como a contabilidade das empresas era feita. No total da amostra, observou-se que 58% terceirizam esse serviço. Já nas MPE, esse número sobe para 74%, o que mostra que poucas empresas desse porte possuem condições de manter um departamento de contabilidade próprio, delegando, assim, esse serviço para um profissional externo.

Gráfico 12 – Grau de Satisfação do Empresário com as Ferramentas Gerenciais



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

No gráfico 10, pode ser visto que o grau de satisfação quanto às ferramentas que a empresa utiliza em seus negócios é razoável a alto, o que demonstra que os benefícios da Contabilidade Gerencial são percebidos por parte dos gestores, entretanto, como veremos em seguida, os gestores, em sua maioria, não acham que o valor cobrado por esse serviço pelos contadores seja compatível.

Tabela 7 – Ferramentas Gerenciais utilizadas pela empresa e fornecidas pela Organização Contábil

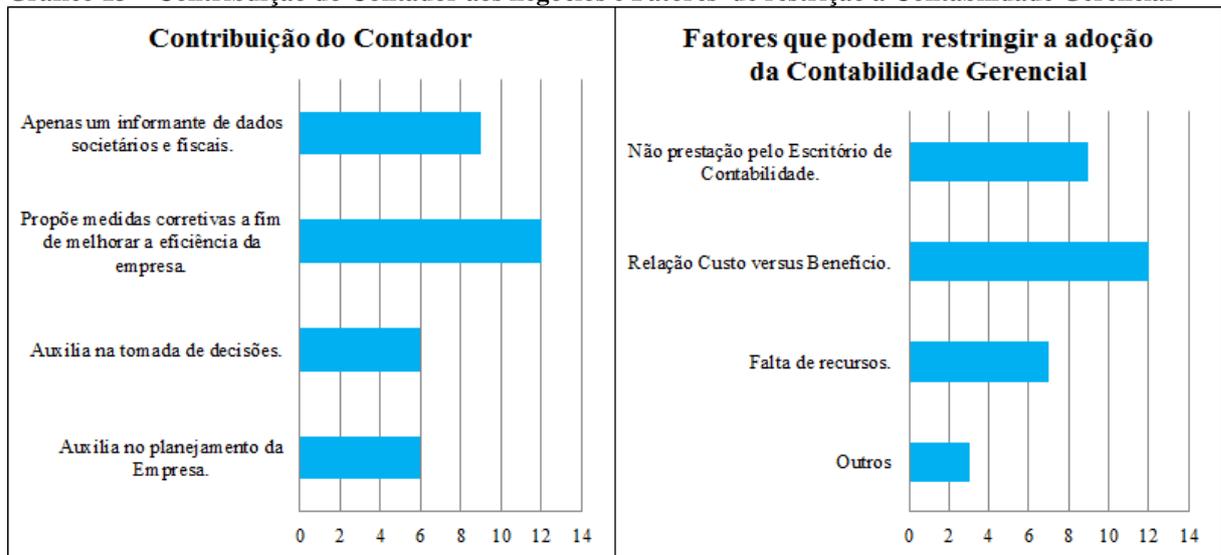
Ferramentas Gerenciais	Utilizadas pela Empresa		Fornecidas pela Organização Contábil	
Planejamento Estratégico.	20	61%	4	12%
Análise do Fluxo de Caixa.	24	73%	13	39%
Análise da Margem de Contribuição dos produtos e/ou serviços.	12	36%	4	12%
Análise dos Custos dos produtos e/ou serviços.	19	58%	7	21%
Orçamento Empresarial.	13	39%	8	24%
Controle Financeiro e Operacional.	24	73%	10	30%
Planejamento do Preço de Venda.	11	33%	4	12%
Nenhuma das anteriores.	1	3%	6	18%

Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

A Tabela 7 expõe dados referentes a duas questões, primeiro se perguntou se o gestor utiliza essas ferramentas gerenciais e, em seguida, se as mesmas são fornecidas de maneira terceirizada. Analisando-se a utilização, pode-se observar que a maioria das empresas faz uso do Planejamento Estratégico, da Análise do Fluxo de Caixa e do Controle Financeiro e Operacional, assim como uma considerável parcela pratica a análise dos seus custos.

Através da segunda questão, é possível visualizar que poucas empresas recebem esses serviços de uma organização contábil, fazendo-os internamente. A análise dos custos e o planejamento estratégico, por exemplo, são bastante utilizados pelos gestores, entretanto poucos possuem acesso a essas práticas através de um escritório contábil. A ferramenta mais fornecida de maneira terceirizada, como podemos ver, é a análise do fluxo de caixa, com 39% dos respondentes.

Gráfico 13 – Contribuição do Contador aos negócios e Fatores de restrição à Contabilidade Gerencial



Fonte: Dados da Pesquisa (2014).

Na primeira questão tratada no gráfico 11, buscou-se saber quais são os fatores que restringem a adoção da Contabilidade Gerencial para o gestor. A maioria afirma que a relação custo/benefício não é vantajosa, o que demonstra que os empresários não acham que o custo de se obter informações gerenciais úteis ao negócio é coberto pelos benefícios gerados. A segunda resposta mais dada foi de que o Escritório Contábil não presta esse tipo de serviço.

Na questão seguinte, o objetivo foi obter a opinião dos gestores sobre a contribuição que o contador pode dar aos negócios da empresa. Pode-se observar que grande parte dos empresários vê o contador como aquele que propõe medidas corretivas a fim de melhorar a eficiência da empresa, uma considerável parcela o vê apenas como um informante de dados societários e fiscais. Cabe destaque ao fato de que poucos gestores entendem que esse profissional pode auxiliar na tomada de decisões assim como no planejamento da empresa.

4.3 ANÁLISE DA PERCEPÇÃO DOS PROFISSIONAIS E EMPRESÁRIOS

Através da análise conjunta das percepções do contador e do empresário, é possível fazer diversas relações visto que há uma compatibilidade entre as respostas. Duas questões em especial traçam esse paralelo, pois foram feitas de forma similar para as duas amostras.

A primeira perguntou qual é a contribuição, na opinião do respondente, que o contador pode dar aos negócios. Observou-se percepções antagônicas entre empresários e profissionais da contabilidade, estes responderam, em sua maioria, que podem auxiliar na tomada de decisões assim como no planejamento da empresa, isso demonstra que os contadores acreditam que podem oferecer um leque de serviços maior. Já os gestores, no geral, afirmaram que o profissional pode propor medidas corretivas a fim de melhorar a eficiência da empresa, também muitos acham que ele é apenas um informante de dados societários e fiscais.

O confronto dessas duas ópticas traz à tona uma tentativa do profissional da contabilidade em valorizar a sua profissão através do aumento de suas competências, visto que o mesmo acredita que possui capacidade para trazer maiores benefícios à empresa, independente do seu porte. Os gestores possuem uma visão tradicional da contabilidade, embora a ação de propor medidas corretivas se relacione com a utilização de ferramentas gerenciais, é possível ampliar o rol de vantagens trazidas por essa prática, otimizando o processo de tomada de decisão e inserindo o contador em todas as etapas da empresa.

A outra questão que foi feita às duas amostras perguntava quais fatores podem restringir a utilização da Contabilidade Gerencial nas empresas. Os contadores apontaram uma falta de demanda por parte dos clientes. Já os gestores afirmaram que se levando em conta a relação custo/benefício, essa prática não é vantajosa, uma grande parcela da amostra também apontou que um fator de restrição é a não prestação desse serviço pelos escritórios.

Pode-se concluir através dessas percepções que é preciso que haja uma conscientização por parte dos empresários visando à valorização do profissional da contabilidade, os benefícios que o mesmo pode trazer à empresa são muitos e por isso o valor cobrado pelo mesmo deve ser compatível. O fato de muitos gestores terem afirmado que não há a prestação desse serviço pelos escritórios pode ser uma consequência disso. Essa não prestação é demonstrada em outra questão na qual o respondente devia assinalar quais das ferramentas citadas estão no rol de serviços prestados por ele, foi possível perceber que, no geral, poucas organizações contábeis fornecem as mesmas aos clientes, isso corrobora a afirmação dos empresários.

Enfim, a incompatibilidade entre as percepções sobre o valor da contabilidade gerencial para a empresa gera uma falta de interesse dos contadores em fornecer esse serviço, embora eles, em sua maioria, tenham razoáveis conhecimentos sobre as ferramentas. Isso acaba prejudicando os gestores que realmente buscam esse apoio, pois a não prestação pelos escritórios foi tida por eles como um fator de restrição.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou avaliar a percepção dos contadores e empresários sobre o uso de técnicas de contabilidade gerencial. Para tanto, aplicou-se dois questionários, um para os empresários e outro para os profissionais contábeis, ambos localizados no Rio Grande do Sul. De um total de 2000 envios para empresas, 31 responderam. No caso dos profissionais da contabilidade, o questionário foi enviado para 216 e obteve-se 16 respostas.

Verificou-se que a maioria das empresas utiliza as principais ferramentas gerenciais, entretanto isso é feito internamente, muitas vezes sem o apoio da organização contábil. Justifica isso o fato de que poucos empresários acham que o contador pode auxiliar no planejamento e na tomada de decisão. A relação custo/benefício foi apontada como principal fator que restringe a contratação desses profissionais pelas empresas.

Quanto aos contadores, apesar de possuírem razoáveis conhecimentos quanto às principais ferramentas gerenciais, poucos incluem as mesmas em seu rol de serviços, fato constatado por 29 % dos empresários, que afirmaram que o principal fator de restrição a essa prática é a não prestação pelos Escritórios de Contabilidade. A falta de valorização do profissional foi verificada pela resposta de 43,75 % dos contadores, que afirmaram que a falta de demanda restringe a prestação de serviços de Contabilidade Gerencial.

Constatou-se uma limitação da pesquisa no que se refere ao tamanho da amostra, que se mostrou reduzido. No caso das empresas essa limitação é mais nítida, visto que apenas 31 das x empresas responderam o questionário.

Com os resultados obtidos na realização deste trabalho, assim como o conhecimento adquirido no desenvolvimento do estudo, pode-se apontar como sugestão para estudos futuros a apresentação destes resultados em Comissões de Contabilidade para que sejam analisados por peritos através do Método Delphi, a fim de estimular a criação de novas ideias.

REFERÊNCIAS

ASSAF NETO, A.; LIMA, F. G. **Curso de Administração Financeira**. 1ª.Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BEUREN, I.; GRUNOW, M. A.; HEIN, N. **Métodos de preço de transferência interna utilizados nas maiores indústrias do Brasil**. In: Congresso USP, 2008, São Paulo. Disponível em: < <http://www.congressousp.fipecafi.org/artigos82008/70.pdf>> Acesso em: 11/06/2014.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. **Diário Oficial da União**, Brasília-DF, 2006.

CAGGIANO, P. C.; FIGUEIREDO, S. **Controladoria: teoria e prática**. Editora Atlas, 4 ed. São Paulo, 2008.

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

CHIAVENATO, I.; SAPIRO, A. **Planejamento estratégico: fundamentos e aplicações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003. 415p.

COPELAND, T.; KOLLER, T.; MURRIN, J. **Avaliação de Empresas - Valuation**. Tradução: Maria C.S.R. Ratto. McKKinsey & Company, Inc., SP: Makron Books, 2000.

COSTA, F. et al. A Compreensão das Práticas de Contabilidade Gerencial à luz do paradigma espiritual: uma lente alternativa ao pensamento econômico-racionalista. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 4, n. 9, p. 79-99, 2010.

FORTE, S. H. A. C. **Manual de elaboração de tese, dissertação e monografia**. Fortaleza: Universidade de Fortaleza, 2004.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GITMAN, L. J. **Princípios de Administração Financeira: essência**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUTANTS (IFAC). **IES 3 – Professional skills and general education**. 2012. Disponível em: <www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/ies-3-professional-skills.pdf>. Acesso em: 13/06/2014

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUTANTS (IFAC). **IES 7 – Continuing Professional Development: A Program of Lifelong Learning and Continuing Development of Professional Competence**. 2010. Disponível em: <<https://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/ies-7-continuing-professi.pdf>>. Acesso em: 13/06/2014

INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS (IMA). **Definition of Management Accounting**. New Jersey-USA, 2008.

INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS (IMA). **Tools and Techniques for Redesigning the Finance Function**. New Jersey-USA, 1999.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO – IBPT. 2013. **Causas de desaparecimento das Micro e Pequenas Empresas**. Disponível em: <https://www.ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/701/CausasDeDesaparecimentoDasMicrosEPequenasEmpresas.pdf> acesso em: 22/04/2014.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEA). **Micro e pequenas empresas: mercado de trabalho e implicação para o desenvolvimento**. Rio de Janeiro-RJ, 2012.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **International Management Accounting Practice Statement: Management Accounting Concepts**. New York-USA, 1998.

KALLÁS, D. **A abordagem Microeconômica do consumidor proposta por Kevin Lancaster como complemento do modelo de gestão baseado no Balanced Scorecard**. Disponível em: <www.symnetics.com.br>. Acesso em: 25/09/2014.

KORPI, E.; ALA-RISKU, T. **Life cycle costing: A review of published case studies**. Managerial Auditing Journal. New York-USA. 2008.

MARTINS, E. **Contabilidade de custos**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MAXIMIANO, A. C. A. **Introdução à administração**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria. (org.) **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2006.

SANTOS, J. O.; WATANABE, R. Uma Análise de Correlação entre o EVA® e o MVA® no Contexto das Empresas Brasileiras de Capital Aberto. In: XXVIII ENCONTRO DA ANPAD, 2004, Curitiba. **Anais...** Curitiba: ANPAD, 2004.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). **Anuário do trabalho na micro e pequena empresa**. Brasília-DF, 2013.

SOUTES, Dione Olesczuk.; DE ZEN, Maria José de C. M. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. **Anais do 5º Congresso USP de Contabilidade e Contraladoria**, São Paulo, 2005.

SOUZA, A. A.; AVELAR, E. A.; BOINA, T. M.; TEIXEIRA, L. R. Ensino da Contabilidade Gerencial: estudo dos cursos de Ciências Contábeis das melhores universidades brasileiras. **Revista de Contabilidade Contemporânea**, v. 5, n. 10, p. 69-90, 2008b.