

ASPECTOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL INSERIDOS NA GESTÃO DE STARTUPS¹

ASPECTS OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE STARTUP MANAGEMENT

Felipe de Paulo Lima²
Paulo Schmidt³

RESUMO

Em virtude da necessidade de novas técnicas de gestão em função do ambiente competitivo que as empresas estão inseridas, a utilização das ferramentas de contabilidade gerencial vem sendo uma forma de inovação para as instituições. Na Universidade de Coimbra em Portugal há vinte e cinco *startups* incubadas em seu polo tecnológico, assim este estudo tem o objetivo de analisar quais os aspectos relacionados à contabilidade gerencial estão inseridos no cotidiano das *startups* do Polo Científico e Tecnológico da Universidade de Coimbra. Para tanto a pesquisa tem uma abordagem analítica qualitativa e quantitativa com característica descritiva. Assim para realizar o levantamento de dados foi utilizado à técnica de *survey*, por meio de entrevistas e pela aplicação de questionários de perguntas fechadas com dezessete das vinte e cinco *startups* do Polo Científico e Tecnológico da Universidade de Coimbra. Ao realizar a análise dos resultados sobre as ferramentas da contabilidade gerencial utilizados pelas *startups* foi identificado um baixo índice de conhecimento acerca da contabilidade gerencial, entretanto ocorre a utilização de suas práticas de gestão nas empresas pesquisadas.

PALAVRAS CHAVES: Contabilidade gerencial. Ferramentas. *Startups*.

ABSTRACT

Due to the need for new management techniques in virtue of the competitive environment that companies are inserted in, the use of management accounting tools has been a form of innovation for institutions. At the University of Coimbra in Portugal, there are twenty-five startups located in their technological pole so this study aims to analyze which related aspects of management accounting are inserted in the daily life of startups from the Scientific and Technological Pole of the University of Coimbra. For that, much this research has a qualitative and quantitative analytical approach with descriptive characteristics. Thus, the data collection was performed using the Survey technique through interviews and through the application of questionnaires of closed questions with seventeen of the twenty-five startups from the Scientific and Technological Pole of the University of Coimbra. When analyzing the results on the management accounting tools used by the startups was identified, a low index of knowledge about management accounting however there is the utilization of their managing practices in the referred companies.

KEYWORDS: Management accounting. Tools. Startups

¹ Trabalho de Conclusão de Curso apresentado, no segundo semestre de 2020, 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.

² Graduando do curso de Ciências Contábeis da UFRGS (felipedepaulolima@gmail.com).

³ Orientador. Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo. Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). (pschmidt@ufrgs.br)

1 INTRODUÇÃO

Com o surgimento da Revolução Industrial, no século XVIII, Oliveira e Boente (2012) relatam que houve uma nova dinâmica ao mundo empresarial e, assim, houve uma intensificação nos processos de evolução social, econômica e tecnológica. Considerando tais transformações o ambiente organizacional converteu-se paulatinamente mais competitivo e suscetível a pressões externas, por exemplo, fornecedores, clientes, governo e concorrentes. Os autores ainda relatam que as sucessivas transformações levaram a alta administração a procurar maneiras mais efetivas para gerir as organizações.

A demanda por novas técnicas de gestão é decorrente do ambiente competitivo em que as entidades estão inseridas, bem como as novidades quanto à tecnologia da informação e as mudanças significativas em suas estruturas organizacionais. Com este quadro, Teixeira (2011) relata que o sucesso da entidade no campo financeiro pode ter forte relação com a gestão da informação.

Em decorrência desse cenário, Padoveze (2010) aborda que a contabilidade gerencial, que reúne instrumentos, contemplando da contabilidade financeira para tornar efetiva a informação contábil dentro das empresas em todo processo de gestão, resultando na criação de valor. Padoveze (2010) ainda aborda que a contabilidade gerencial se origina em conjunto de técnicas e procedimentos contábeis, voltada para o usuário interno e, que tem como objetivo fornecer informações valiosas para o processo de tomada de decisão na esfera organizacional. Oferece ferramentas adequadas para precificação, possibilita aperfeiçoar operações e fazer uma completa análise da situação organizacional.

A Contabilidade Gerencial tem sua atenção voltada ao futuro, Garrison (2007) conta que ela se preocupa menos com a precisão, e ressalta as mais as parcelas de uma organização e não é regida por princípios contábeis, além do fato de não ser obrigatória. A pesquisa acerca da Contabilidade Gerencial ampliou-se notadamente nos anos que sucederam ao início da década de 1980, Hesford *et al.* (2007) aborda que isso acontece em consequência de alguns elementos, como: (I) novos tópicos de investigação; (II) surgimento de periódicos com foco em pesquisas de Contabilidade Gerencial; e (III) utilização de uma perspectiva multidisciplinar e de múltiplos métodos para examinar seus fenômenos.

Com a evolução do processo tecnológico e social há uma também a evolução do empreendedorismo e Bessant e Tidd (2009) relatam que há muito tempo as pessoas procuram formas de inovar, inclusive nas relações de trabalho, assim Ries (2012) conta a história um grupo de estudantes na universidade de Stanford em conversas e discussões tiveram algumas

ideias e assim criaram uma empresa (que segundo o autor também pode ser chamada de *startup*). O autor conta que estudantes dentro de universidades muitas vezes se tornam empreendedores, antes de concluírem seus estudos e dentro da instituição de ensino desenvolvem produtos e/ou serviços podendo ser em conjunto com as universidades ou até com alguma empresa privada.

Ries (2012) define uma *startup* como uma organização de pessoas que visam ofertar um novo produto ou serviço em condições de extrema incerteza. A partir disso, nada foi dito acerca da dimensão da organização, por conseguinte, qualquer pessoa que esteja inserida na busca para criar inovação em produto e serviço em ambiente extremamente incerto está implicado em uma *startup*.

Embora a disrupção seja necessária no cotidiano das *startups* isso não implica na criação de algo revolucionário, ainda que isso possa acontecer, busca-se trazer um novo sentido de valor aos clientes, seja provendo uma solução em um mercado ignorado ou trazendo uma nova aplicação no uso de uma tecnologia pré-existente (RIES, 2012). Anisiuba, Okafor e Ezeaku (2018) mencionam que utilizar a contabilidade gerencial auxilia no processo de tomada de decisão, afinal ela fornece várias ferramentas de controle e mensuração de resultados que são capazes de ser empregadas em todos os modelos de negócios. Inclusive nas *startups*.

Neste contexto este estudo apresenta a seguinte questão problema: ***Quais os aspectos de contabilidade gerencial estão inseridos no cotidiano das startups da Universidade de Coimbra?*** Para respondê-la o estudo tem por objetivo analisar quais os aspectos relacionados à contabilidade gerencial estão inseridos no cotidiano das *startups* do Polo Científico e Tecnológico da Universidade de Coimbra. Para tanto, serão analisados os depoimentos de empreendedores quanto à importância da contabilidade gerencial no processo de controle de gestão; e serão analisadas ferramentas utilizadas pelas empresas que consideram ter desempenho de lucro líquido alto e muito alto.

O estudo justifica-se, pois é uma maneira dos envolvidos nas *startups* visualizarem a importância e contribuição da contabilidade gerencial em seus projetos e também uma forma das *startups* observarem seu desempenho para então, se necessário, realizarem melhorias em seus projetos. Ao utilizar empresas consideradas *startups* da Universidade de Coimbra, visa contribuir tanto para o mundo acadêmico, quanto para futuros empreendedores de *startups* e para que Parques Tecnológicos obtenham conhecimento em relação às práticas de controle de gestão, tendo como foco nas práticas de contabilidade gerencial, que acontece no desenvolvimento das *startups*.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Visando a compreensão dos aspectos de contabilidade gerencial e a contextualização de startups nesta seção, expõe-se uma concisa revisão teórica, que embasou a elaboração da pesquisa proposta que serão apresentados.

2.1 ABORDAGEM CONCEITUAL DA CONTABILIDADE GERENCIAL

A Contabilidade Gerencial tem por objetivo fornecer informação econômica relevante para que o usuário possa embasar sua tomada de decisão e julgamento com segurança. Utilizando como ponto de partida as informações contábeis, o usuário mune-se com informações para determinar projeções, adotar decisões fundamentadas em fatos confiáveis (IUDÍCIBUS, 1994).

O processo de globalização trouxe consigo as grandes organizações, estas organizações possuíam atividades operacionais com uma complexidade elevada, as quais já não eram suficientes os sistemas de contabilidade de custos, sendo assim, foram necessárias inovações nos sistemas de informação de uma maneira geral. Nesse processo de evolução constante, novas necessidades originaram novos artefatos gerenciais, trazendo a contabilidade gerencial (SOUTES, 2006, p. 20).

Padoveze (2010) conta que o segmento da ciência contábil que reúne um conjunto de informações necessárias à administração que complementam as informações já existentes na contabilidade financeira é chamado de contabilidade gerencial. O autor ainda ressalta que a contabilidade gerencial é necessária para qualquer entidade, focando nos usuários internos, seja em quaisquer níveis da administração que necessitem informações contábeis para o processo de planejamento e controle das operações e a tomada de decisão.

A Contabilidade Gerencial objetiva-se a gerir os recursos da entidade, visando à criar valor e reduzir perdas. Essa mudança de paradigma na atuação da contabilidade, antes uma mera provedora de informações, e hoje, uma ferramenta de suporte na tomada de decisão na esfera organizacional é uma transição que aconteceu nas últimas décadas (GODOY; RAUPP, 2017). Teixeira (2011) diz que a atividade conhecida como contabilidade gerencial, surge pela demanda do processo contábil atual que exige sistemas eficientes, que forneçam informações financeiras e não-financeiras eficazes, de modo a facilitar a coordenação das diversas atividades realizadas pelos componentes humanos que formam a organização.

Dessa forma, partindo das definições listadas acima Oliveira e Boente (2012) refletem que, é possível inferir que a Contabilidade Gerencial é uma maneira de controle e gestão de uma organização, congregando um grupamento de elementos específicos da contabilidade, incumbido de um sistema de informações apto a nortear o processo decisório visando aperfeiçoar os resultados da organização.

2.2 ASPECTOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL

Tendo em vista uma boa compreensão do atual contexto em relação ao tema, principalmente no que se refere aos aspectos e aplicação da Contabilidade Gerencial no ambiente organizacional. Sendo assim, expõe-se uma concisa revisão teórica dos aspectos relacionados a esta pesquisa, que irão fundamentar a elaboração da pesquisa proposta.

Ching (2006) menciona que a contabilidade gerencial oferece informações que possa contribuir com o planejamento, controle e avaliação do desempenho da empresa, assim seus relatórios não dispõem determinado padrão, visto que são realizados conforme a necessidade dos gestores e, por conta disso, suas informações são direcionadas de maneira restrita aos usuários dentro da organização.

Objetivando explicar mais substancialmente os aspectos e as características da contabilidade gerencial, nas próximas seções serão abordadas características como desempenho, custos, orçamento e estratégia pertencem aos aspectos da contabilidade gerencial, itens que auxiliam no suporte à tomada decisão dos gestores através de informações financeiras e não financeiras, relevantes para a organização.

2.2.1 Desempenho

No aspecto desempenho Carvalho, Ribeiro e Cunha. (2015) contam que as organizações nascem partindo de reservas de capital de outras empresas, reservas financeiras de pessoas físicas ou recursos captados junto a instituições financeiras e, dessa forma, necessitam gerar retorno para esses agentes. Gerar retorno para seus investidores independe da fonte de capital e é um objetivo comum das empresas.

O gerenciamento de desempenho começa com propósitos e objetivos. Há muito tempo se estabelece que um “requisito básico fundamental para o controle é a existência de objetivos, os quais são os usados para avaliar o desempenho” (FERREIRA; OTLEY, 2009, p.268, tradução nossa). Os autores ainda evidenciam que, para mensurar o desempenho esse aspecto

reúne indicadores de desempenho de negócios, financeiros ou não financeiros, com o intuito de monitorar o progresso da entidade com relação a suas metas.

Sob o aspecto financeiro pode-se inferir que os artefatos estão ligados a instrumentos de administração financeira como: ponto de equilíbrio; avaliação do fluxo de caixa; retorno sobre o patrimônio líquido; retorno sobre o ativo; valor presente líquido; avaliação do valor da empresa e payback (ROSS *et al.*, 2013). Os autores ainda reforçam que, ao comprar um ativo de qualquer natureza, seu lucro (ou prejuízo) com esse ativo é chamado de retorno sobre o investimento.

A demonstração do resultado do exercício (DRE) exhibe o resultado da empresa confrontando receitas e despesas, desconsiderando se houve desembolso financeiro, mas tendo em conta o período em que elas foram geradas (GRECO; AREND, 2012). Silva e Tristão (2011) relatam que o DRE se propõe a evidenciar o resultado líquido do período, salientando de forma histórica as operações efetuadas pela entidade.

Kaplan e Norton (1997) discorrem que diversas empresas utilizam sistemas de medida de desempenho financeiras e não-financeiras, embora possuam tais informações, utilizam as medidas não-financeiras para nortear melhorias nas operações que envolvem contato com o cliente. Guerreiro, Merschmann e Bio (2008) contam que a análise de rentabilidade de cliente é considerada de suma importância na concepção de métodos de maximização do lucro das empresas. Os autores enfatizam que, essa análise presume o cálculo da lucratividade por cliente e os respectivos custos para servi-lo.

Ainda como item que auxilia no desempenho da empresa há o *Balanced Scorecard* que em relação à necessidade em que as medidas financeiras e não-financeiras devem estar disponíveis a todos os funcionários nos diversos níveis organizacionais, e faz-se necessária para que os colaboradores compreendam os efeitos financeiros de suas ações e decisões; a alta administração deve reconhecer os condutores do sucesso a longo prazo (KAPLAN; NORTON, 1997).

2.2.2 Custos

A contabilidade de custos também pertence à contabilidade gerencial e é considerado o segmento da ciência contábil responsável por registrar, acumular e relatar informações sobre a atividade produtiva e a relação entre os fatores envolvidos e os produtos ou serviços produzidos (RIPOLL *et al.*, 2012).

A estrutura organizacional é um meio de determinar rigorosamente a especificação de papéis e tarefas individuais a serem executadas. Compreende-se que as organizações são formadas para desempenhar atividades, que poderiam ser desempenhadas pelo mercado, visando aumentar a eficiência através da redução de custos de transação (FERREIRA; OTLEY, 2009).

Grzeszezeszyn (2005) destaca que as ferramentas relacionadas a custos em contabilidade gerencial têm três segmentos:

- Contabilidade de custos, responsável pelo custeio de produtos e serviços;
- A contabilidade diferencial, responsável por estimar os custos efetivos em cenários alternativos;
- O controle gerencial, encarregado por controlar e mensurar as variáveis estratégicas, bem como de unidades de negócios, dentre outros.

A análise do ponto de equilíbrio é um instrumento altamente utilizado para verificar a relação entre o volume de vendas e a lucratividade (ROSS *et al*, 2013). Para Berbel (2003), o ponto de equilíbrio representa o nível de vendas necessário para liquidar todos os custos e despesas. O autor ainda ressalta que, nesse estágio o lucro da empresa é igual a zero.

Para Neto (2016), perpetuam-se as organizações que dispõem de preços superiores aos seus custos; o cliente apenas obtém tais produtos quando percebe valor agregado superior ao respectivo preço. O autor ainda ressalta que, a análise de custos é um instrumento planejado para o processo decisório, sendo essencial em tarefas gerenciais como por exemplo: precificação, otimização da produção e valorização dos estoques.

Na apuração de custos de empresas industriais, comerciais e de serviços propende a ser diferente. Nas indústrias, os gastos com insumos, outros materiais, remuneração de operários e custos indiretos compõem o custo final do produto, já nas empresas do ramo comercial, o custo do produto é formado essencialmente sobre o custo despendido na aquisição da mercadoria (DUTRA, 2010). Levando em consideração que o serviço é um bem intangível e, por consequência, não pode ser estocado, Ripoll *et al.* (2012) falam que sua realização e consumo ocorrem concomitantemente, e em decorrência disso seu controle de custos ocorre de forma diferente.

2.2.3 Orçamento

No aspecto orçamento dentro da contabilidade gerencial, pode-se conceituá-lo como “a expressão quantitativa de um plano de ação proposto pela administração por um período

específico e um auxílio na coordenação do que precisa ser feito para implementar aquele plano” (HORNGREN; DATAR; FOSTER, 2004, p. 166). O processo orçamentário deve englobar todos os âmbitos organizacionais, é nesse processo que cada segmento da organização tem definidos os seus objetivos e suas respectivas alocações de recursos financeiros, visando contribuir para atingir o propósito da empresa (ATKINSON, 2008).

Para Padoveze (2010), conforme o orçamento determina e dispõe as finalidades de todas as áreas da organização, colabora para que todas trabalhem em sinergia na busca do objetivo organizacional. Vai além das projeções, visto que deve estar equiparado no envolvimento dos gestores em relação às metas propostas, nele estão contidas as diretrizes organizacionais que outorgam mensurar o desempenho da organização, em quaisquer níveis e seus gestores (FREZATTI, 2007, p. 46).

As organizações que possuem investidores externos habitualmente necessitam expor e preestabelecer orçamentos para o período, mensal ou anual. E o processo de orçamento congrega artefatos relacionados ao fluxo de caixa, orçamento operacional e financeiro (CARRARO *et al.*, 2019). Ross *et al.* (2013) afirma que, o orçamento de capital corresponde aos investimentos de longo prazo da empresa, no orçamento de capital o gestor tenta identificar oportunidades de investimento que possuam uma boa relação custo-benefício.

Padoveze (2010) define fluxo de caixa como um demonstrativo das entradas e saídas de recursos do caixa da empresa, e possui como propósito constatar o saldo do caixa, dando suporte ao gestor no planejamento financeiro da empresa. O caixa é gerado através da venda de produtos, ativos ou títulos mobiliários e é gasto por intermédio de pagamento de materiais, mão de obra para manufaturar, compra de ativos, pagamentos aos credores e proprietários (ROSS *et al.*, 2013).

A definição de planejamento tributário é um estudo preliminar que considera os efeitos jurídicos e econômicos decorrentes dos fatos contábeis, visando prover ao gestor alternativa legal que contribua para a minimização do impacto da carga tributária nas empresas (FABRETTI, 2014). O autor ainda afirma que, quando da realização do planejamento tributário de forma preventiva, é possível que a empresa consiga produzir elisão fiscal, que é produto da redução do ônus tributário, por intermédio de meios legais.

Para que a peça orçamentária exerça sua função na mensuração devem-se passar algumas fases como: a projeção do desempenho futura da empresa e de cada setor interno a ela, expectativas quantificadas para comparação com os dados reais; análise parcial dos resultados, no decorrer do período orçamentário e a presença de medidas corretivas; a aplicação de um

inédito planejamento ou ajuste do atual, considerando as variações que ocorreram (HORNGREN; DATAR; FOSTER, 2004).

2.2.4 Estratégia

Sob o aspecto da estratégia na contabilidade gerencial, existe um consentimento geral de que ela evidencia a tendência geral na qual uma entidade planeja seguir para a obtenção de suas metas e objetivos. Toda organização que, bem gerida, detém uma ou mais estratégias, ainda que nem todas sejam definidas de maneira explícita (ANTHONY & GOVINDARAJAN, 2008).

Estratégia é a direção que a organização escolhe seguir em longo prazo como meio de atingir os objetivos organizacionais. A literatura de estratégia argumenta que a organização precisa desenvolver os pontos fortes que correspondem aos seus principais fatores de sucesso para alcançar os resultados desejados que ela estabelece para si mesma. Um elemento-chave disso implica traduzir metas estratégicas em metas operacionais para atingir o alinhamento (FERREIRA; OTLEY, 2009, p.270).

Salim *et al.* (2001) define o plano de negócios como um instrumento indispensável, pois é imprescindível que a formatação da empresa seja elaborada de modo correto, ou seja, que o empreendimento se encontra muito bem compreendido e, acima de tudo, esteja evidenciado que o mercado irá aceitar muito bem o produto ou serviço que será ofertado.

O aspecto estratégia congloba práticas que visam alcançar os objetivos organizacionais de forma sistêmica e dinâmica. Dentro dessas práticas podemos utilizar como instrumentos de controle de gestão a definição da missão, visão (declaração de propósito) e objetivo dos planos de negócio ou planejamento estratégico (CARRARO *et. al.*, 2019).

As entidades definem suas declarações de propósitos (missão, visão e valores) para nortear a busca pelo alcance de seus objetivos mantendo-se, desta forma, competitiva em seu segmento. Refletindo sobre elementos internos e externos, a entidade utiliza a estratégia para definir um plano de ação global visando atingir seus objetivos (SOUZA, 2007).

O planejamento estratégico está diretamente ligado com as diretrizes organizacionais que influenciam o rumo da empresa. Entretanto, se aplicado de maneira isolada, é falho pelo fato de não se trabalhar apenas com ações imediatas e operacionais: é necessário que seja elaborado de forma integrada e combinada com todos os planos táticos e operacionais da entidade (CHIAVENATO E SAPIRO 2004). O planejamento estratégico compreende algumas

etapas, a saber: Missão dos negócios; Análise SWOT; Definição de metas; Formulação de estratégias; Elaboração de programas e implementação; Feedback e Controle (KOTLER, 2006).

2.3 CENÁRIO E CRESCIMENTO DE STARTUPS

No fim da década de 90, durante a crise das empresas ponto-com, Figueira (2017) conta que se formou uma bolha especulativa identificada pelo crescimento exponencial das ações de novas empresas de tecnologia da informação alocadas na internet. O autor ainda aborda que durante esse cenário, passou-se a empregar a expressão *startup* para definir um grupo de pessoas trabalhando em uma ideia disruptiva e com alto potencial de valorização num curto espaço de tempo.

Muitos acreditam que qualquer empresa em seu período inicial pode ser considerada *startup*, Figueira (2017) ainda conta que muitos sustentam que uma *startup* são jovens empresas, extremamente inovadoras em qualquer área ou ramo de atividade, que buscam desenvolver um modelo de negócio que seja repetível e escalável, atuando em um cenário de extrema incerteza.

A produção de ideias inovadoras é considerada como a única maneira para competir com êxito na economia globalizada dos dias atuais. Facebook ou Tesla Motors são exemplos que talharam a ideia do que representam as *startups*, empresas que criaram “a próxima grande coisa” e não as empresas tradicionais do mercado, reivindicando um espaço de mercado não contestado e importunar indústrias inteiras (FERNANDES, 2018, p. 7).

Startups são criados de maneiras distintas dos modelos tradicionais, respaldada em interações reais com o mercado em detrimento de projeções e cenários presentes em extensos planos de negócios. Em outras palavras, o sucesso de um empreendimento consiste em validar suas hipóteses de negócio com clientes reais, com o mínimo de gasto e esforço possível (NARDES; DA ROCHA MIRANDA, 2014). Frequentemente as *startups* falham, visto que tanto os fundadores quanto os investidores não averiguam a conjuntura antes das próximas etapas, sem designar um período para compreender que a teoria do pilar do plano de negócios está equivocada (CARRARO *et al.*, 2019).

Desde a sua criação, o foco dessas empresas é o desenvolvimento e a penetração de seus produtos no mercado, com base na forte presença da tecnologia e da inovação em seu processo produtivo. Entre os problemas mais comuns que ameaçam a sobrevivência dessas empresas está a ausência de ferramentas e procedimentos de gestão (MAGDALENO *et al.*, 2017 apud CARRARO *et al.*, 2018, p. 862)

2.4 ESTUDOS RELACIONADOS

Estudos anteriores relacionados ao tema Contabilidade Gerencial buscaram identificar se a contabilidade gerencial é utilizada pelas empresas em seu processo de gestão e decisão. Estes trabalhos serviram como ponto de partida para a realização desta pesquisa.

Na pesquisa de Souza e Rios (2011) “Contabilidade Gerencial como Ferramenta para Gestão Financeira nas Microempresas: Uma Pesquisa no Município de São Roque SP” realizaram uma pesquisa com intuito de identificar se as microempresas do município de São Roque – SP utilizam ferramentas de contabilidade gerencial para gestão financeira, através de entrevistas realizadas com 94 microempresas do varejo, aproximadamente 10% do total do segmento. Observaram um baixo nível de conhecimento acerca da contabilidade gerencial entre os pesquisados, em contrapartida, a maioria deles afirmou utilizar métodos de gestão em seu negócio. Em sua conclusão, levantou-se as hipóteses de que apesar de os gestores informarem não conhecerem sobre o assunto, eles a utilizam na prática e os que informaram não praticar a Contabilidade Gerencial, não fazem, por não terem o conhecimento sobre a mesma.

Lima e Souza (2013) em seu estudo “A importância das ferramentas contábeis gerenciais para a continuidade e otimização das atividades das micro e pequenas empresas: uma pesquisa de campo na Feira da Oito de Maio em Icoaraci–Belém (PA)”, desenvolveram uma pesquisa com o objetivo de verificar se as micros e pequenas da feira da Oito de Maio em Icoaraci, cidade de Belém no estado do Pará utilizam as ferramentas contábeis gerenciais e qual a importância atribuída a elas. A pesquisa demonstrou que apesar de não haver, por parte da maioria dos proprietários das empresas, o entendimento da verdadeira finalidade da ciência contábil, eles utilizam algumas ferramentas no processo de gestão do negócio e admitem que essas ferramentas contribuem para o desenvolvimento das atividades empresariais.

Com o título “A Importância da Contabilidade Gerencial Para as *Startups* dos Municípios de Joinville e de Florianópolis do Estado de Santa Catarina”, Dalosto e Silva (2017) realizou o estudo com o objetivo de verificar qual a importância da contabilidade gerencial e suas ferramentas para as *startups* dos municípios de Joinville e de Florianópolis. Constatou-se um baixo índice de conhecimento sobre contabilidade gerencial, mas a utilização na prática de ferramentas de gestão pelas empresas pesquisadas.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa traz uma abordagem analítica qualitativa e quantitativa dos dados que Gil (2002, p. 133) explica que uma “a análise qualitativa depende de muitos fatores, tais como

a natureza dos dados coletados, a extensão da amostra, os instrumentos de pesquisa e os pressupostos teóricos que nortearam a investigação”. O autor também define esse processo como uma sucessão de procedimentos, envolvendo a redução dos dados, categorização, sua interpretação e expressão escrita através de relatório. A abordagem quantitativa tem por objetivo a “coleta sistemática de dados sobre populações, programas, ou amostras de populações e programas. Utilizam várias técnicas como entrevistas, questionários, formulários etc. e empregam procedimentos de amostragem” (MARCONI E LAKATOS, 2003, P.187).

Esta pesquisa tem características descritiva visando identificar quais os aspectos de Contabilidade Gerencial estão inseridas nas startups. Gil (2002, p. 42) explica que “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis” e a pesquisa exploratória visa proporcionar maior proximidade com o problema, com o intuito de explicitá-lo ou a construção de hipóteses.

Para o levantamento de dados foi utilizado à técnica de *survey*, por meio de entrevistas gravadas e transcritas pelo autor e pela aplicação de questionários de perguntas fechadas. De acordo com Gil (2002, p.50), o método de *survey* se caracteriza como a “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”.

No Polo Científico e Tecnológico da Universidade de Coimbra existe vinte e cinco *startups* incubadas, mas a pesquisa foi realizada com dezessete delas, pois apenas dezessete gestores, cada um responsável por uma empresa, aceitaram realizar as entrevistas. As entrevistas foram gravadas com o consentimento dos entrevistados, e posteriormente, transcritas. A duração delas variou de quinze minutos e dezesseis segundos a mais curta e cinquenta e um minutos e cinquenta e cinco segundos a mais longa. Totalizando oito horas quarenta e um minutos e quarenta e três segundos todas as entrevistas, com um tempo médio de trinta minutos e dezesseis segundos por entrevista, além das entrevistas, os dezessete gestores também preencheram um formulário.

Para alcançar os objetivos apresentados neste projeto de pesquisa, serão desenvolvidas estratégias específicas para cada tipo de atividade envolvendo aspectos relacionados aos controles de gestão empresariais.

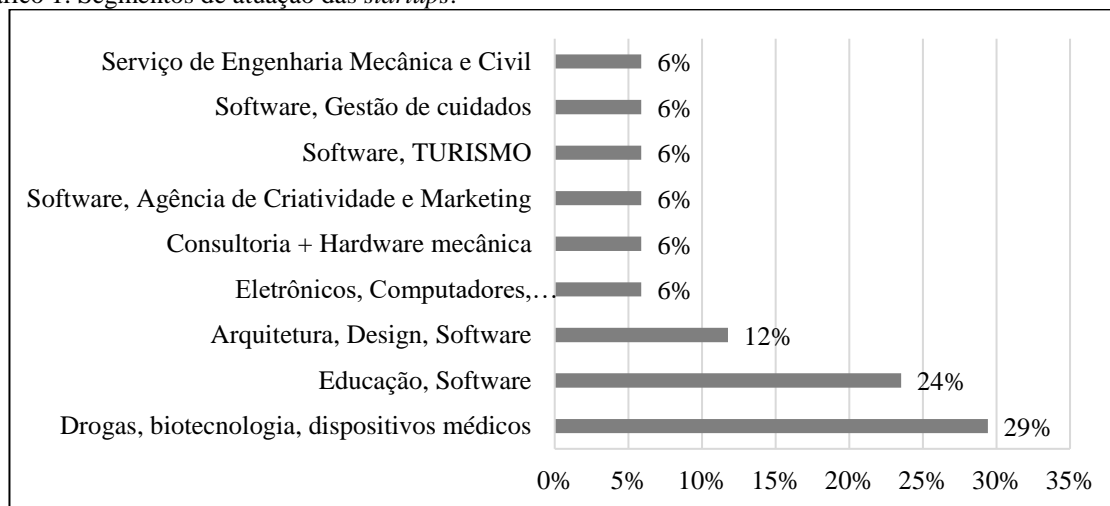
4 DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Nesta seção serão abordados os dados da pesquisa juntamente com a explanação dos resultados.

4.1 PERFIL DOS RESPONDENTES

A pesquisa contou com a participação de gestores de dezessete startups do Polo Científico e Tecnológico da Universidade de Coimbra em Portugal alocados na IPN-Incubadora. O Polo foi criado em 2002 por iniciativa do Instituto Pedro Nunes (IPN) e da Universidade de Coimbra. As *startups* atuam nos seguintes segmentos: Drogas, Biotecnologia e Dispositivos Médicos (29%); Educação, *Software* (24%); Arquitetura, Design, *Software* (12%); Eletrônicos, Computadores, Telecomunicações, Energia, Utilidades Elétricas (6%); Consultoria e *Hardware* (6%); *Software*, Agência de Criatividade e Marketing (6%); *Software*, Turismo (6%); *Software*, Gestão de Cuidados (6%); Serviço de Engenharia Mecânica (6%). O gráfico 1 ilustra a quantificação das Startup por segmento de atuação.

Gráfico 1. Segmentos de atuação das *startups*.



Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Em relação ao tempo de constituição, número de colaboradores, categoria de faturamento e grau de desempenho do lucro líquido, a Tabela 1 sintetiza a quantidade de startups que representam as características apresentadas, onde os gestores entrevistados responderam como uma forma de representar as medidas de desempenho das empresas dentro de cada item, e assim foi possível ter um visualização e representação do perfil dos participantes da pesquisa.

Tabela 1. Perfil dos participantes da pesquisa

Tempo	% Empresas
< 1 ano	6%
< 3 anos	41%
3 – 5 anos	29%
5 – 10 anos	24%
Total	100%
Número de Colaboradores	
Até 5	6%
6 a 10	41%
11 a 15	41%
Acima de 20	12%
Total	100%
Categoria de Faturamento	
Sem Faturamento	6%
<= 100mil Euros	24%
<= 500mil Euros	46%
<= 1 milhão de Euros	24%
Total	100%
Grau de Desempenho do Lucro Líquido	
Não tem	6%
Baixo	47%
Médio	29%
Alto	12%
Muito Alto	6%
Total	100%

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Acerca do perfil das empresas participantes pode-se afirmar que, no quesito tempo de constituição das empresas, 41% encontram-se no intervalo de até três anos de constituição e apenas 6% das participantes possuem menos de um ano de constituição. Do mesmo modo foi possível identificar que tanto as empresas que possuem de 6 a 10 colaboradores quanto as que possuem de 11 a 15 colaboradores representam, cada uma, 41% da totalidade, enquanto as que possuem até cinco colaboradores retratam 6% da amostra, apresentando uma média de 10 colaboradores.

Quanto à perspectiva da categoria de faturamento 47% das empresas participantes se enquadram em um perfil de faturamento de ≤ 500 mil euros, em contrapartida 6% das empresas se enquadram em na categoria sem faturamento. Considerando o grau de desempenho do Lucro Líquido das 47% das participantes consideram ter um baixo grau de desempenho do lucro líquido, entretanto 6% consideram o grau de desempenho de seu lucro líquido muito alto.

4.2 UTILIZAÇÃO DAS PRÁTICAS DE CONTABILIDADE GERENCIAL

Nesta subseção são apresentadas tabelas com o resumo quantitativo das práticas de contabilidade gerencial por artefato em cada categoria de análise de indicadores realizado pelos empreendedores. A análise é composta a partir de uma combinação de categoria de análise em comparação com o grau de utilização de cada uma das práticas. Destacam-se os instrumentos que atingiram mais de 25% de indicações, para cada um da categoria de utilização. A Tabela 2 exibe a o resumo quantitativo quanto à indicação da utilização das práticas de contabilidade gerencial nas empresas participantes do estudo.

Tabela 2. Práticas de Controles de Gestão nas empresas participantes do estudo.

Categories	Artefatos e Práticas de Controle de Gestão	Prática totalmente utilizada na empresa	Prática já utilizada, mas descontinuada	Prática eventualmente utilizada na empresa	Prática parcialmente utilizada na empresa	Prática nunca foi utilizada na empresa	Tentativa de implementar a prática, sem sucesso
Estratégia	Plano de Negócios	41%	29%	18%	6%	0%	6%
	Declaração de Propósitos	76%	6%	12%	6%	0%	0%
	Elaboração e Acompanhamento de Planejamento Estratégico	59%	6%	18%	12%	6%	0%
Performance	Avaliação do Desempenho Econômico e Financeiro	71%	0%	12%	6%	0%	12%
	Avaliação do Valor da Empresa	41%	0%	6%	6%	41%	6%
	<i>Balanced Scorecard</i>	82%	0%	6%	6%	6%	0%
	Retorno de Investimento	29%	0%	24%	24%	24%	0%
	Rentabilidade de Produto ou Cliente	53%	0%	12%	18%	18%	0%
Orçamento	Controle Para Investimentos em Ativos em Longo Prazo	53%	0%	18%	18%	12%	0%
	Elaboração e Controle de Orçamento de Capital	53%	0%	18%	18%	12%	0%
	Elaboração e Controle do	76%	0%	6%	12%	6%	0%

	Orçamento Operacional						
	Elaboração e Controle de Fluxo de Caixa	71%	0%	12%	18%	0%	0%
	Planejamento Tributário	29%	0%	6%	18%	47%	0%
Custos	Ponto de Equilíbrio / Custo Volume Lucro	71%	0%	0%	18%	12%	0%
	Análise dos Custos e Despesas	88%	0%	0%	12%	0%	0%
	Apuração dos Custos dos Produtos / Serviços	88%	0%	0%	12%	0%	0%

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

Observa-se os artefatos que possuem mais de 25% das empresas em algum dos itens: Prática totalmente utilizada na empresa; Prática já utilizada, mas descontinuada; Prática eventualmente utilizada na empresa; Prática parcialmente utilizada na empresa; Prática nunca foi utilizada na empresa; Tentativa de implementar a prática, sem sucesso.

Dentro da categoria **estratégia**: no artefato plano de negócios 41% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa e 29% diz que a prática já foi utilizada, mas está descontinuada. No artefato declaração de propósitos 76% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato elaboração e acompanhamento de planejamento estratégico 59% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa.

Dentro da categoria **desempenho**: no artefato avaliação do desempenho econômico e financeiro 71% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato avaliação do valor da empresa 41% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa e 41% que a prática nunca foi utilizada. No artefato *balanced scorecard* 82% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato retorno de investimento 29% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato rentabilidade de produto 53% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa.

Dentro da categoria **orçamento**: no artefato controle para investimentos em ativos em longo prazo 53% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato elaboração e controle de orçamento de capital 53% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato Elaboração e Controle do Orçamento Operacional 76% dos entrevistados disseram que utilizem totalmente a prática na empresa. No artefato elaboração e controle de fluxo de caixa 71% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato planejamento

tributário 29% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa e 47% que a prática nunca foi utilizada na empresa.

Dentro da categoria **custos**: no artefato ponto de equilíbrio/custo volume lucro 71% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato análise de custos e despesas 88% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa. No artefato apuração dos custos dos produtos/serviços 88% disseram que utilizam totalmente a prática na empresa.

Ao verificar a tabela 1 é possível visualizar que a maioria das empresas questionadas utiliza no mínimo um dos artefatos dentro das quatro características da contabilidade gerencial apresentadas neste estudo. Alberone, Carvalho e Kicorve (2012) mencionam que para as *startups* a implantação de ferramentas gerenciais, como por exemplo as da contabilidade gerencial, é feita por meio de tentativa e erro, pois, o gestor a implanta e assim vai vendo seu impacto no negócio, pois as vezes, as implantações destas ferramentas não são feitas com o auxílio de profissionais com foco ou experiência no assunto.

4.3 PAPEL DA CONTABILIDADE GERENCIAL NO PROCESSO DE GESTÃO DAS EMPRESAS ENTREVISTADAS

No aspecto estratégia Anthony e Govindarajan (2008) contam que esse aspecto mostra a inclinação que uma empresa planeja seguir suas metas e objetivos. Ele ainda aponta que uma empresa bem gerenciada utiliza uma ou mais ferramentas de estratégia. Assim observou que mais de 50% das empresas trabalham ou já trabalharam com ferramentas como planejamento estratégico, declaração de propósito e plano de negócios. Na fala do participante 3 é possível visualizar uma das empresas que seguem o aspecto estratégia.

“Temos planejamento estratégico, plano de negócios, painéis dentro do plano de negócios que é onde nos guiamos. Temos missão, visão e valores (declaração de propósito)”. (PARTICIPANTE 3)

No aspecto **desempenho** Ferreira e Otley (2009) relatam que a existência de objetivos é um requisito imprescindível para que se tenha controle. Os autores ainda indicam que para medir o este aspecto podem ser utilizados várias medidas de desempenho financeiras ou não financeiras, com a finalidade de acompanhar a progressão da entidade em relação aos seus objetivos. Percebe-se que 50% das empresas utilizam ou já utilizaram ao menos um artefato presente dentro do aspecto desempenho. Na fala do participante 2 é possível perceber a aplicação desse aspecto:

“Rentabilidade por cliente, rentabilidade por solução, rentabilidade por área, possui indicadores, análise econômico financeiro. Possui indicadores próprios, análise de

retorno. Possui avaliação da empresa em uma primeira fase, e já fizeram uma segunda avaliação.” (PARTICIPANTE 2)

O depoimento do participante 5 demonstra que em sua organização também existem os elementos supracitados

“Temos *dashboards* (BSC) para várias situações, [...]. *Dashboards* próprios para os projetos, para perceber com total certeza finalizada. Existe avaliação de rentabilidade de clientes, de projeto, existe um acompanhamento que é vital para mensurar a performance, [...]. Existe avaliação da empresa.” (PARTICIPANTE 5)

Sob o aspecto **orçamento** inserido na contabilidade gerencial, Horngren, Datar e Foster (2004) conceituam-no como a representação quantitativa de um plano de ação apresentado pela administração por um determinado período e, também, um auxiliar na articulação das ações necessárias para sua implantação. Padoveze (2010) diz que o orçamento contribui para que todos trabalhem de maneira sinérgica em busca dos objetivos organizacionais, na medida em que ele apresenta o orçamento e o desígnio de todas as áreas da organização. É possível visualizar que 50% das empresas utilizam ou já utilizaram ao menos um artefato presente dentro do aspecto orçamento. No relato do participante 10, por exemplo, pode-se perceber a aplicação deste aspecto da contabilidade gerencial

“[...] Temos definido, por conta da internacionalização, um orçamento planejado para o anual que vai se ajustando ao longo do exercício. E todo um processo para diminuir custo e otimizar os processos. Fluxo de caixa, projeções por projeto. Temos benefícios fiscais na questão dos investimentos em atividades e temos na parte de contratação e já usufruímos.” (PARTICIPANTE 10)

O depoimento do participante 8 reforça a importância dos artefatos do aspecto orçamento:

“Tudo bem orçado, planejado. Fluxo de caixa, controle orçamentário. Empréstimo vigente, e todas as informações são levadas aos investidores. Obtém créditos fiscais...” (PARTICIPANTE 8)

Sobre o aspecto de **custos**, Ripoll *et al* (2012) afirma ele pertencente a contabilidade gerencial e, além disso, é a divisão incumbida da tarefa de registro, acúmulo e relato de informações acerca da atividade produtiva e seu elo entre os elementos envolvidos. Conforme relato de Ripoll *et al*. (2012) a realização e consumo de um serviço ocorrem de maneira simultânea e, por conta disso, seu controle de custos ocorre de maneira diferente. Neste aspecto observa-se que ao menos 70% das empresas utilizam os três artefatos presentes. É possível verificar tal aspecto no depoimento do participante 14

“O custo é feito a cada contrato, praticamente uma análise de risco. Existe uma sistematização. Análise de ponto de equilíbrio. Contratos são feitos no ponto de equilíbrio, com o intuito de alavancar a empresa inicialmente.” (PARTICIPANTE 14)

É possível notar esse aspecto também no depoimento do participante 8

“Neste momento como são projetos de engenharia, são computados as horas laborais e pessoas utilizadas no processo. Temos vários centros de custos por matéria, não alocamos a projetos específicos. Os custos fixos são rateados nos projetos. É feito anualmente uma análise de custos. É feita análise do ponto de equilíbrio para cada projeto.” (PARTICIPANTE 8)

Assim identifica-se que os aspectos da contabilidade estão inseridos em muitas empresas, as vezes não com todos os artefatos, mas ao menos um deles são utilizados ou já foram utilizados em algum pelas empresas, demonstrando assim a presença da contabilidade gerencial em algum nível.

4.4 FERRAMENTAS UTILIZADAS PELAS EMPRESAS QUE CONSIDERAM TER DESEMPENHO DE LUCRO LÍQUIDO ALTO E MUITO ALTO.

Sabe-se através dos dados coletados que as práticas de gestão da contabilidade gerencial são utilizadas dentro das *startups*. Onde através das entrevistas obteve-se a informação sobre ter orientação/apoio em relação à gestão de que 100% das empresas possuem colaboradores internos com esta função, 52% dessas empresas recebem suporte do polo tecnológico que estão inseridas, 29% contratam uma consultoria e apenas em 5% dos casos existe o apoio do profissional contador, mas não há um contador gerencial auxiliando-as no processo de implementação e utilização das ferramentas de gestão. Tais fatos corroboram Souza e Rios (2011), Lima e Souza (2013) e Dalosto e Silva (2017) ressaltam que apesar de não haver a compreensão da verdadeira finalidade de contabilidade gerencial por parte dos proprietários das empresas, eles usam algumas ferramentas em seu processo de gestão e reconhecem que essas ferramentas auxiliam no desenvolvimento de suas atividades.

Assim foi analisado nesta seção as empresas que possuem como perfil um grau de desempenho do lucro líquido alto e muito alto, e a sua utilização das ferramentas de gestão da contabilidade gerencial. Onde durante o estudo observou-se que as *startups* participantes que consideram ter um grau de desempenho do lucro líquido alto (12% das empresas) ou muito alto (6% das empresas), conforme visto na tabela 1, utilizam em sua forma plena a combinação das práticas Declaração de Propósito (estratégia), Avaliação de Desempenho Econômico Financeiro (desempenho), *Balanced Scorecard* (desempenho), Avaliação de Rentabilidade de

Produtos e Clientes (desempenho), Elaboração e Controle do Orçamento Operacional (orçamento) e Análise de Custos e Despesas (custos).

Na tabela 3, é possível visualizar o resumo quantitativo quanto à indicação da utilização das práticas de contabilidade gerencial nas empresas que consideram ter um resultado do desempenho econômico financeiro alto e muito alto.

Tabela 3. Práticas de Controles de Gestão nas empresas participantes do estudo que consideram ter um desempenho econômico financeiro alto e muito alto.

Categories	Artefatos e Práticas de Controle de Gestão	Prática totalmente utilizada na empresa	Prática já utilizada, mas descontinuada	Prática eventualmente utilizada na empresa	Prática parcialmente utilizada na empresa	Prática nunca foi utilizada na empresa	Tentativa de implementar a prática, sem sucesso
Estratégia	Plano de Negócios	0%	33%	33%	33%	0%	0%
	Declaração de Propósitos	100%	0%	0%	0%	0%	0%
	Elaboração e Acompanhamento de Planejamento Estratégico	33%	0%	33%	33%	0%	0%
Performance	Avaliação do Desempenho Econômico e Financeiro	100%	0%	0%	0%	0%	0%
	Avaliação do Valor da Empresa	33%	0%	0%	33%	33%	0%
	<i>Balanced Scorecard</i>	100%	0%	0%	0%	0%	0%
	Retorno de Investimento	0%	0%	100%	0%	0%	0%
	Rentabilidade de Produto ou Cliente	100%	0%	0%	0%	0%	0%
Orçamento	Controle Para Investimentos em Ativos em Longo Prazo	67%	0%	0%	33%	0%	0%
	Elaboração e Controle de Orçamento de Capital	67%	0%	0%	33%	0%	0%
	Elaboração e Controle do Orçamento Operacional	100%	0%	0%	0%	0%	0%
	Elaboração e Controle de Fluxo de Caixa	67%	0%	0%	33%	0%	0%
		33%	0%	0%	0%	67%	0%

	Planejamento Tributário						
Custos	Ponto de Equilíbrio / Custo Volume Lucro	33%	0%	0%	67%	0%	0%
	Análise dos Custos e Despesas	100%	0%	0%	0%	0%	0%
	Apuração dos Custos dos Produtos / Serviços	67%	0%	0%	33%	0%	0%

Fonte: Elaborado a partir dos dados da pesquisa.

As práticas de gestão supracitadas que compreendem a coluna prática totalmente utilizada e que possuem 100% de aderência, destacam a suma importância conforme apontado em estudos pelos autores Carraro *et al.* (2019); Greco e Arend (2012); Silva e Tristão (2011); Kaplan e Norton (1997); Guerreiro, Merschmann e Bio (2008); Ross *et al.* (2013); Neto (2016).

Em seu estudo Padoveze (2010), ressalta que existe necessidade da contabilidade gerencial para qualquer entidade, com foco nos usuários internos, seja em quaisquer níveis da administração que precisem das informações contábeis para planejar e controlar as operações e o suporte à tomada de decisão.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contabilidade gerencial é o segmento da contabilidade orientada para a gestão da empresa, por meio das informações oferecidas por ela que os gestores serão aptos a compreender os resultados da empresa. Para os empreendedores e gestores de *startups*, é de grande relevância que os contadores conheçam a atividade da empresa, que propiciem informações que expressem a realidade dela e os auxiliem no desenvolvimento empresarial.

Observou-se que o objetivo desta pesquisa de analisar quais os aspectos da contabilidade gerencial relacionados estão inseridos no cotidiano das *startups* da Universidade de Coimbra, foi alcançado, através dos resultados relacionados quanto a utilização de artefatos ou práticas de gestão de contabilidade gerencial, que confirmam que todas as *startups* utilizam ou utilizaram ferramentas ou práticas de gestão relacionados a contabilidade gerencial, sob os aspectos relacionados a desempenho, estratégia, custos e orçamento.

Ao realizar o levantamento de dados, através de um questionário e entrevista realizados com 17 *startups* da Universidade de Coimbra, foi possível verificar que em sua totalidade, apesar de não terem um contador gerencial e desconhecerem o objetivo da contabilidade gerencial como instrumento gerador de informações relevantes para auxiliar no

processo decisório, as *startups* utilizam ou já utilizaram alguma prática de contabilidade gerencial.

O estudo ainda apontou que, 100% delas utilizam alguma prática de contabilidade gerencial, entre as mais apontadas, sob a perspectiva de utilização plena, estão a análise dos custos/despesas e apuração dos custos dos produtos/serviços, tendo sido citada por 88% dos respondentes, *balanced scorecard*, declaração de propósitos, elaboração e controle do orçamento operacional, elaboração e controle de fluxo de caixa e ponto de equilíbrio/custo volume lucro. Vale ressaltar, que apenas 5% das *startups* possuem um colaborador contador que auxilia na orientação e apoio a gestão, o que corrobora o achado inicialmente, que as *startups* desconhecem o principal objetivo da contabilidade gerencial, apesar de utilizarem suas ferramentas.

O resultado desta pesquisa vai ao encontro do resultado obtido na pesquisa de Souza e Rios (2011), Lima e Souza (2013) e Dalosto e Silva (2017) que também identificaram um baixo índice de conhecimento acerca da contabilidade gerencial, entretanto ocorre a utilização de suas práticas e/ou artefatos de gestão nas empresas pesquisadas.

O presente estudo contribuiu para analisar os aspectos da contabilidade gerencial inseridos no cotidiano das *startups* da Universidade de Coimbra. Para aperfeiçoamento do assunto tratado neste artigo, sugere-se que sejam elaborados novos estudos considerando todas *startups* de Portugal ou de toda comunidade europeia, ou ainda a continuação da pesquisa com o objetivo de identificar por qual razão as *startups* desconhecem o papel da contabilidade gerencial e a falta de contribuição do profissional contábil para a gestão destas empresas.

REFERÊNCIAS

ALBERONE, M.; CARVALHO, R.; KIRCOVE, B. **Sua ideia ainda não vale nada: o guia prático para começar a validar seu negócio**. Rio de Janeiro: Bizstart, 2013. Disponível em: <http://s-inova.ucdb.br/wp-content/uploads/biblioteca/Livro+-+Sua+Ideia+Ainda+Nao+Vale+Nada%20-%20livro.pdf>. Acesso em: 29 out. 2020

ANISIUBA, C. A.; OKAFOR R. G.; EZEAKU H. C. An Empirical Study of the Impact of Accounting Knowledge and Skills on the Competitive Ability of the Nigerian Entrepreneurs and Perceived Business Obstacles. **IJSAR Journal of Advanced Management and Social Sciences**, [s.l], v. 5, n. 2, p. 247-270, jun. 2018. Disponível em: <http://www.mdcjournals.org/pdf/153281753820182807115838.pdf>. Acesso em: 03 out. 2020.

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: AMGH Editora, 2008.

ATKINSON, A. A. et al. **Contabilidade Gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008

BERBEL, J. D. S. **Introdução à contabilidade e análise de custos**. São Paulo: Editora STS, 2003. Disponível em: <http://www.berbel.pro.br/Livro%20-%20Ultima%20edicao.pdf>. Acesso em: 29 out. 2020.

BESSANT, John; TIDD, Joe. **Inovação e empreendedorismo: administração**. Porto Alegre: Bookman, 2009.

CARRARO, Haddad *et al.* Combining Categories of Management Control Tools for High Performance of Start-ups. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, São Paulo, v. 21, n. 5, 2019. Disponível em: https://www.scielo.br/pdf/rbgn/v21n4/pt_1983-0807-rbgn-21-04-861.pdf. Acesso em: 29 out. 2020.

CARVALHO, Antonio Oliveira de; RIBEIRO, Ivano; CUNHA, Saionara de Andrade da. Viabilidade de startups: uma proposta de construção de uma escala de fatores dificultadores. **Ágora**, Mafra, v. 20, n. 1, p. 131-153, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.24302/agora.v20i1.907>. Acesso em: 29 out. 2020.

CHIAVENATO, Idalberto; SAPIRO, Arão. **Planejamento estratégico**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

CHING, Yuh Hong. **Contabilidade gerencial: Novas práticas contábeis para a gestão de negócios**, São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

DALOSTO, Mônica Aparecida Kerber; SILVA, André Valdir da. A importância da contabilidade gerencial para as *startups* dos municípios de Joinville e de Florianópolis do estado de Santa Catarina. In: Congresso UFSC de Controladoria e Finanças, 7, 2017, Florianópolis. **Anais [...]**. Florianópolis: UFSC, 2017. Disponível em: http://app.catolicasc.org.br/imagens_biblio/000099/0000997f.pdf. Acesso em: 29 out. 2020.

OLIVEIRA, Elayne Karinna Figueiredo; BOENTE, Diego Rodrigues. Análise bibliométrica da produção científica recente sobre contabilidade gerencial. **Revista Organizações em Contexto**, São Bernardo do Campo, v. 8, n. 15, p. 199-212, 2012. Disponível em: https://www.metodista.br/revistas/revistas-metodista/index.php/OC/article/viewFile/2879/pdf_48. Acesso em: 29 out. 2020.

DUTRA, René Gomes. **Custos: uma abordagem prática**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FERNANDES, Jorge Eduardo Correia. **Controle de gestão e avaliação de desempenho em Startups**. 2018. Dissertação (Mestrado em Auditoria) - Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Portob, 2018. Disponível em: https://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/12934/1/jorge_fernandes_MA_2018.pdf. Acesso em: 29 out. 2020.

FERREIRA, Aldónio; OTLEY, David. The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. **Management accounting research**, [s.l.], v. 20, n. 4, p. 263-282, 2009. Disponível em: https://www.researchgate.net/publication/240210250_The_design_and_use_of_performance_management_systems_An_extended_framework_for_analysis. Acesso: 30 out. 2020.

- FIGUEIRA, Kristina Kieling et al. Startups: estudo do processo de abertura e gerenciamento. **Rea UFSM**, Santa Maria, v. 10, p. 56-71, 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.5902/1983465924965>. Acesso em: 30 out. 2020.
- FREZATTI, Fábio. **Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- GARRISON, R. H. **Contabilidade gerencial**. 11.ed. Rio de Janeiro: LTC, 2007.
- GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo, v. 5, n. 61, p. 16-17, 2002.
- GODOY, João Gabriel Vasconcellos; RAUPP, Fabiano Maury. Uso de Artefatos de Contabilidade Gerencial por Organizações Sem Fins Lucrativos: um Estudo Multicasos à Luz da Teoria da Contingência. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, [s.l], v. 12, n. 3, 2017.
- GRECO, Alvíso Lahorgue; AREND, Lauro. **Contabilidade: Teoria e prática básicas**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.
- GRZESZESZYN, Gilberto. Contabilidade gerencial estratégica: conceito e caracterização. (**RCCe**), Guarapuava, v. 3, n. 1, p. 09-28, 2005. Disponível em: <https://revistas.unicentro.br/index.php/capitalcientifico/article/view/607>. Acesso em: 30 out. 2020.
- GUERREIRO, Reinaldo; MERSCHMANN, Elvira Vazquez Villamor; BIO, Sérgio Rodrigues. Mensuração do custo para servir e análise de rentabilidade de cliente: uma aplicação em indústria de alimentos no Brasil. **Revista de Administração-eletrônica**, São Paulo, v. 1, n. 2, p. 1-16, 2008. Disponível em: <https://repositorio.usp.br/item/001779864>. Acesso em: 31 out. 2020.
- HESFORD, James W. et al. Management accounting: a bibliographic study. **Handbooks of management accounting research**, v. 1, p. 3-26, 2006.
- HORNGREN, Charles T. et al. **Contabilidade de custos**. 11. ed. São Paulo: Pearson, 2004.
- IUDÍCIBUS, Sergio de. **Teoria da contabilidade**, 4.ed. São Paulo: Atlas, 1994.
- KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A estratégia em ação: balanced scorecard**. Rio de Janeiro: Gulf Professional Publishing, 1997.
- KOTLER, P. Keller. **KL Administração de marketing**. São Paulo: Pearson, 2006.
- LIMA, Leonardo J. Almeida; SOUSA, Lilian Santos. A importância das ferramentas contábeis gerenciais para a continuidade e otimização das atividades das micro e pequenas empresas: uma pesquisa de campo na Feira da Oito de Maio em Icoaraci–Belém (PA). **Amazônia em foco: Ciência e Tecnologia**, Castanhal, v. 2, n. 3, p. 117-138, 2013.
- MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Fundamento de metodologia científica**. São Paulo: Atlas, 2003.
- NARDES, Felipe Bruno Souza; DA ROCHA MIRANDA, Roberto Campos. Lean Startup e Canvas: uma proposta de metodologia para startups. **Revista Brasileira de Administração**

Científica, Aquidabã, v. 5, n. 3, p. 252-272, 2014. <https://doi.org/10.6008/SPC2179-684X.2014.003.0015>. Acesso em: 30 out. 2020.

NETO, Oscar Guimarães. **Análise de custos**. IESDE BRASIL SA, 2016.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade gerencial**. IESDE BRASIL SA, 2010.

RIES, E. **A Startup enxuta**: como os empreendedores atuais utilizam a inovação contínua para empresas extremamente bem-sucedidas. São Paulo: Lua de Papel, 2012.

RIPOLL, Vicente M. *et al.* **Contabilidade de Custos**. Curitiba: Juruá, 2012.

ROSS, Stephen A. *et al.* **Fundamentos de administração financeira**. Porto Alegre: AMGH Editora, 2013.

SALIM, C. S. *et al.* **Construindo Planos de negócios: todos os passos necessários para planejar e desenvolver negócios com sucesso**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

SILVA, César Augusto Tibúrcio; TRISTÃO, Gilberto. **Contabilidade básica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

SOUTES, Dione Olesczuk. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. Dissertação (Mestrado em ciências contábeis) - Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006. Disponível em: https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006-102212/publico/Dione_Soutes_diss.pdf. Acesso em 31 out. 2020.

SOUZA, Regiane Aparecida Rosa de; RIOS, Ricardo Pereira. Contabilidade gerencial como ferramenta para gestão financeira nas microempresas: uma pesquisa no município de São Roque SP. **Revista Eletrônica Gestão e Negócios**, São Roque, v. 2, n. 1, p. 2-18, 2011. Disponível em: http://docs.uninove.br/arte/fac/publicacoes/pdfs/regiane_adm_2011.pdf. Acesso em: 31 out. 2020.

SOUZA, Sávio Lourenço. A importância da estratégia organizacional para a Confederação Brasileira de Voleibol. **Revista Pensamento Contemporâneo em Administração**, Rio de Janeiro v. 1, n. 1, p. 116-125, 2007. Disponível em: <http://periodicos.uff.br/pca/article/download/11074/7869>. Acesso em: 30 out. 2020.

TEIXEIRA, A. J. C. *et al.* A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do Estado do Espírito Santo. **BBR: Brazilian Business Review**, Vitória, v. 8, n. 3, p. 108-127, jul./set., 2011. Disponível em: http://legado.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/Aridelmo%20-%20a%20utilizacao%20de%20ferramentas.pdf. Acesso em: 30 set. 2020.