

# **A APLICAÇÃO DA CONTABILIDADE GERENCIAL COMO MECANISMO DE GESTÃO NA TOMADA DE DECISÃO NA MICRO E PEQUENA EMPRESA, DO RAMO DE SUPERMERCADOS DA CIDADE DE SALVADOR/BA**

Marcos Antonio Rosa Oliveira

(Graduado em Ciências Contábeis da FVC, Salvador, Bahia, Brasil)

(Pós Graduado em Gestão Tributária da FVC, Salvador, Bahia, Brasil)

E-mail: [marcolliver@hotmail.com](mailto:marcolliver@hotmail.com)

## **RESUMO**

Este artigo tem como objetivo evidenciar a importância da contabilidade gerencial no processo decisório nas micro e pequenas empresas do ramo de supermercados em Salvador – Ba. Para isso, foi realizada uma pesquisa de campo, utilizando o questionário como uma ferramenta para coleta de informações em vinte empresas de bairros distintos desta cidade, essas empresas são o grande motor da nossa economia e estão cada vez mais inseridas no ambiente dos negócios, elas tem papel fundamental movimentando volume considerável de recursos financeiros e mantendo expressiva quantidade de pessoas ocupadas. No entanto na maioria apresentam um período de vida curto causado pelo gerenciamento inadequado dos proprietários, e sem utilização de nenhum tipo de controle gerencial, à contabilidade gerencial através de varias práticas na gestão das pequenas empresas, possibilita o alcance das metas organizacionais buscando potencializar os recursos utilizados, atendendo como um todo a fazer seu negócio a estar amplamente competitivo. Buscou-se então verificar o uso e a importância de práticas de contabilidade gerencial na gestão das empresas e seu papel fundamental na tomada de decisões demonstrando um elemento diferencial no equilíbrio das decisões e garantidor da sua sobrevivência. Após análise dos resultados constatou-se uso de informações gerenciais nas ações tomadas pelo gestor ao enfrentar as diversas dificuldades na direção do negócio, e os dados fornecidos pela contabilidade são utilizados com o objetivo de decidir equilibradamente as ações que serão colocadas em prática.

**Palavras – chave:** Micro e pequena empresa, Contabilidade gerencial, Tomada de decisão

## **1 INTRODUÇÃO**

A contabilidade sempre esteve ligada ao desenvolvimento da humanidade, que ao iniciar seu processo evolutivo começou a perceber que ao buscar na natureza a sua sobrevivência para lidar com a escassez e garantir sua sobrevivência passou a acumula-las, e ao fazer isso passou a desenvolver técnicas para registro e controle da riqueza gerada,

conforme descreve Crepaldi (2006, p.19), “a contabilidade é muito antiga e seu uso é registrado nas civilizações antigas onde já se via o controle através do registro de posses evidenciando um traçado inicial de técnicas contábeis”. O uso de instrumentos rudimentares com o passar do tempo, evoluíram, impondo o surgimento de novas formas de controle.

O cenário empresarial brasileiro aponta que a maioria das empresas no Brasil é constituída de micro e pequenas empresas, mostrando seu inquestionável papel socioeconômico no desenvolvimento do país, entretanto a gestão inadequada é uma das principais causas do seu fechamento prematuro, na maioria das vezes os empresários destes são iniciantes em seus negócios e precisam ou até desconhecem das ferramentas, necessárias para uma boa administração de seus negócios.

A contabilidade nesse contexto evolui com a civilização desenvolvendo-se de maneira a demonstrar o fluxo da riqueza tornando-se instrumento de controle e gestão indispensáveis para a sobrevivência das empresas, a atual dinâmica empresarial e tecnológica resultou em uma demanda crescente de informações para as empresas, impulsionando ao gestor a tomada de decisões de modo a atenuar riscos que ameaçam a sobrevivência, e desenvolvimento de estratégias, a contabilidade gerencial nesse contexto se constitui em um instrumento de gestão empresarial.

A tomada de decisões por parte dos gestores, da micro e pequena empresa é de fundamental importância diante das inúmeras dificuldades que enfrentam e que pode levar a um estado de insolvência, o despreparo desses gestores afetam diretamente na tomada de decisões, o bom desempenho das ações empresariais tem necessidade, de estar embasadas em informações fundamentadas em relatórios contábeis gerenciais, dessa forma a contabilidade gerencial possui ferramentas indispensáveis nas tomadas de decisões, causando forte influência no processo de planejamento estratégico empresarial e no orçamento.

Este artigo analisa o processo de utilização das praticas de contabilidade gerencial que influenciam diretamente no processo de tomada de decisões das micro e pequenas empresas se consolidando como mecanismo indispensável para a relação com a dinâmica empresarial, sendo assim buscou responder a seguinte pergunta: **A contabilidade gerencial tem sido utilizada no auxilio a tomada de decisão para garantir a continuidade de Micro e Pequenas Empresas do setor de supermercados na cidade de Salvador – Ba?**

O objetivo desse artigo é verificar se a contabilidade gerencial tem sido utilizada no auxilio a tomada de decisão para garantir a continuidade de micro e pequenas empresas do setor varejista de supermercados na cidade de Salvador - Ba, de modo a torná-las mais

eficiente e contribuir para a sua continuidade, para tanto os objetivos específicos a serem atingidos são: Identificar como a contabilidade gerencial tem sido utilizada no processo decisório; avaliar às práticas da contabilidade gerencial frente ao processo de gestão empresarial, das micro e pequenas empresas do ramo varejista de supermercados; verificar a Importância da informação contábil na Administração empresarial no processo de tomada de decisões.

O presente estudo é relevante, pois evidencia a importância da contabilidade gerencial e suas ferramentas para a tomada de decisões, e as consequências pelo seu não uso, afetando diretamente de forma negativa as funções administrativas das empresas pesquisadas, ajudando a compreender em toda sua plenitude os equívocos que os gestores cometem ao não dispor de um conjunto de informações que possa servir de orientação futura.

A pesquisa visa ainda evidenciar o papel socioeconômico que às micro e pequenas empresas representam no Brasil, e os principais obstáculos enfrentados para a sua continuidade e a necessidade de utilizar um mecanismo de controle e gestão que seja um diferencial competitivo, para o ambiente empresarial enfrentado possibilitando um equilíbrio nas suas decisões, fortalecendo sua sobrevivência.

## **2 REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Práticas de Contabilidade Gerencial**

A revolução industrial, ocorrida no século XVIII, provocou mudanças profundas e irreversíveis no cenário empresarial trazendo uma nova era para a sociedade, o processo de mecanização dos processos em substituição do uso da mão de obra humana impulsionou o aumento dos negócios, à necessidade de levantar os custos na fabricação de novos produtos, e a crescente demanda por informações gerenciais impulsionaram o surgimento da contabilidade gerencial, como mecanismo de gestão e controle das ações perante as empresas favorecendo aperfeiçoamentos em suas informações para melhor administração dos seus negócios, controlando a eficiência e as decisões para uma melhor formação de preços e oferecimento de produtos para serem comercializados nesse sentido ao analisar a origem da contabilidade gerencial Atkinson et al. (2000, p.39) afirma que:

A demanda pela informação gerencial contábil pode ser relacionada aos estágios iniciais da revolução industrial nas tecelagens, em fabrica de armas e em outras operações industriais. Os registros das tecelagens no início do século XIX, mostram que, por exemplo, os administradores recebiam informações sobre o custo por hora de conversão de matéria – prima (algodão) em produtos intermediários (fio e linha de

costura) e em produtos acabados (tecidos) e o custo por libra de produto por departamento e por funcionário. Os proprietários usavam tal informação gerencial contábil para dois propósitos diferentes:

- 1 – Para controlar e melhorar a eficiência.
- 2 – Para decisões de preço e de mix de produtos.

O início do processo de consolidação das técnicas da contabilidade gerencial surgiu na fase pré-industrial e se consolidou com a crescente demanda por informações trazidas com a revolução industrial, impulsionando suas práticas como parte fundamental do processo de gestão pela análise contínua sobre a eficiente aplicação dos recursos pelas empresas, e à necessidade de um controle contábil interno com o objetivo de um melhor processo de tomada de decisões e um controle gerencial industrial mais eficiente nesse sentido Padoveze (1998, p.103) descreve que:

É também associada com ao advento do capitalismo industrial e apresentou um desafio para o desenvolvimento da Contabilidade como uma ferramenta de gerenciamento industrial. Surgiu da necessidade do gerenciamento contábil interno em função das novas complexidades dos processos de produção, objetivando informações para tomada de decisão.

A contabilidade gerencial tem papel fundamental na gestão das empresas, gerando informações uteis a administração auxiliando ao processo de tomada de decisões ampliando a eficiência das funções, fornecendo informações que serão avaliadas para a verificação das metas e objetivos, sendo base fundamental para o sucesso no ambiente altamente dinâmico e competitivo que as empresas estão inseridas, oferecendo uma série de informações que possibilitam suprir as necessidades da empresa, oferecendo aos administradores instrumentos utilizados nas funções gerenciais da empresa, na visão de Crepaldi (2006, p. 20) a contabilidade gerencial:

A contabilidade gerencial é o ramo da contabilidade que tem por objetivo fornecer instrumentos aos administradores de empresas que os auxiliem em suas funções gerenciais. É voltada para a melhor utilização dos recursos econômicos da empresa através de um adequado controle dos insumos efetuado por um sistema de informação gerencial.

A consolidação como ferramenta indispensável no processo de tomada de decisões estratégicas, fornecendo relatórios para vários níveis hierárquicos, atuando como fonte de análise, identificação e comunicação disponibilizando soluções para problemas extraindo valor das informações, evitando desperdícios auxiliando no custo da produção, ampliando a percentagem de lucro sendo fundamental no processo empresarial de planejamento e controle, proporcionando ao empresário a tomada de decisões com maior

segurança favorecendo o sucesso do seu negócio a esse respeito, Oliveira (2016, p. 26) afirma que é preciso considerar que:

O constante uso das informações geradas pela contabilidade pode influenciar os empresários na avaliação do desempenho econômico-financeiro de suas empresas, leva-los a tomar decisões com maior segurança e a projetar resultados futuros para suas empresas, podendo proporcionar melhoria contínua dos seus negócios, o que, conseqüentemente, aumentará de maneira significativa as suas possibilidades de sucesso.

A identificação e análise de informações que apontem a situação econômica da empresa, de forma segura objetivando que as ações sejam tomadas de maneira adequada servindo de apoio a todas as decisões da empresa, para funcionários e gestores que utilizam para orientação das decisões necessárias para todos os setores. A contabilidade gerencial de acordo com Atkinson et al. (2000, p.36) “é um processo de produzir informações operacional e financeira para funcionários e administradores. O processo deve ser direcionado pelas necessidades informacionais dos indivíduos internos da empresa e deve orientar suas decisões operacionais e de investimentos”.

As empresas precisam diariamente racionalizar seus processos buscando estarem, consolidadas e se adaptando rapidamente as mudanças impostas em um mercado cada vez mais intenso e competitivo, a contabilidade gerencial possui como característica principal o destaque na produção de relatórios gerenciais atualizados que servem de alicerce para decisões de curto e longo prazo, essas informações favorecem a administração a responder de forma eficiente às inúmeras situações que podem vir a comprometer a saúde do negócio oferecendo ao gestor uma série de informações gerenciais que serve de lastro para o processo decisório Sant’anna (2012, p.10) explica que “A Contabilidade Gerencial, por meio de informações mais precisas e atualizadas, permite a elaboração de relatórios gerenciais, tornando-os uma ferramenta útil que auxiliará o gestor em suas funções de análise e controle”. O sucesso dos negócios o seu desempenho é avaliado, por diversas práticas gerenciais que alimentam um banco de dados sendo importante na execução da estratégia definida para a empresa influenciando nos resultados e oferecendo uma série de informações gerenciais capazes de auxiliar o gestor na tomada de decisões. A esse respeito Lacerda (2006, p. 18) afirma que:

A decisão de se implantar a contabilidade gerencial na empresa trará uma infinidade de ferramentas gerenciais que auxiliarão o empresário na gestão financeira de sua empresa. Dessa forma estará exercendo a capacidade administrativa que é exigida nos dias de hoje para lidar com as tarefas diárias que, por mais simples que pareçam, influenciarão os resultados da empresa.

A utilização de práticas derivadas da contabilidade gerencial adaptadas das grandes empresas para as MPEs que sejam de fácil compreensão e atendam as necessidades para os gestores, auxiliando o gerenciamento, são de fundamental importância no processo de planejamento e controle, nesse sentido as mais simples são bastante úteis para tomada de decisão e ao alcance dos seus objetivos, no quadro abaixo são apresentadas as principais, presente nas empresas de grande porte auxiliando no controle operacional cada uma desempenhando finalidade específica sendo um conjunto de orientações indispensável para conduzir a empresa com segurança para suas ações.

Quadro 1- Principais Práticas de Contabilidade Gerencial

<b>Principais Práticas de Contabilidade Gerencial</b>	
<b>Práticas</b>	<b>Finalidade</b>
Fluxo de Caixa	Controla entrada e saída de dinheiro elucidando a real situação financeira da empresa.
Orçamento	Busca criar um plano dos processos operacionais para um determinado período. Ele é uma forma representativa dos objetivos econômico-financeiros a serem atingidos pela organização.
Controle de Capital de Giro	Controla os recursos destinados à manutenção das atividades operacionais. Para tanto são monitorados: tanto o ativo quanto o passivo circulante e suas interrelações.
Análise das Demonstrações Contábeis	Avaliação sobre os demonstrativos contábeis, buscando retratar a situação da empresa sobre o enfoque econômico, patrimonial e financeiro.
Controle de Estoque	Controla a armazenagem e saída de mercadoria para revenda.
Controle de preço de venda	Busca controlar as margens de lucro e de contribuição dos produtos.
Controle de Contas a Pagar	Controla as obrigações assumidas pelas empresas, derivadas de compras de mercadorias para revenda, impostos e outros custos variáveis e fixos. Portanto, controla dívidas de curto prazo a serem pagas pela empresa.
Controle de Contas a Receber	Controla as vendas a prazo concedidas pela empresa, expressada pelo crédito dado aos clientes.
Controle de Bens do Ativo Imobilizado	Análise dos bens para uso na produção ou fornecimento de bens de uso destinado para o funcionamento normal da empresa.

Fonte: Adaptado de Bruni e Gomes (2010).

## **2.2 A Contabilidade Gerencial nas Organizações e Tomada de Decisões.**

A contabilidade gerencial tem como princípio fundamental ser utilizada como um importante instrumento no processo de tomada de decisão auxiliando para as informações cheguem aos usuários através de um processo de gerenciamento e análise para tomada de decisões, o planejamento e controle são funções essenciais que a contabilidade gerencial dispõe e tem como objetivo fornecer informações, ou seja, controlar as atividades da empresa e organizar o sistema de gestão a fim de permitir à administração ter conhecimento dos fatos

ocorridos e seus resultados, participando de várias funções organizacionais, que auxiliam no desenvolvimento de estratégias na visão de Bruni e Gomes (2010, p. 196) afirma que:

a contabilidade gerencial deve fornecer informações que permitam a formulação de estratégias e dos planos de ações de longo prazo às decisões sobre a utilização dos recursos pelas atividades, com ênfase no serviço e no cliente, tanto quanto no preço; o planejamento e controle de custo das atividades que compõem o sistema de operações de serviços; e, por fim, a mensuração da performance e avaliação das pessoas.

O objetivo principal da contabilidade gerencial através de mecanismos próprios é produzir informações gerenciais úteis para a tomada de decisões facilitando o planejamento, controle proporcionando um melhor gerenciamento, corrigindo problemas que auxiliam na diminuição da mortalidade das empresas. Ao analisar o objetivo da contabilidade gerencial Crepaldi (2006, p. 20) explica “o grande objetivo da contabilidade é planejar e colocar em prática um sistema de informação para uma organização, com ou sem fins lucrativos”.

O ato de administrar buscando diminuir a fragilidade empresarial dos setores no processo decisório envolve gerenciamento de todas as atividades e produção de informações para a tomada de decisões estabelecendo diretrizes a serem tomadas pelos gestores, favorecendo uma conjuntura favorável para o futuro, estabelecendo uma relação com o fornecimento de informações em todas as suas operações assim como descreve. Padoveze (2010, pág. 38) “a Contabilidade Gerencial é relacionada com o fornecimento de informações para os administradores – isto é, aqueles que estão dentro da organização e que são responsáveis pela direção e controle de suas operações”,

A intensa competição no mundo empresarial vem impondo as PMEs um processo de adaptação veloz, provocando uma enorme mudança de mentalidade no empresariado que antes utilizava a contabilidade somente para fins fiscais e atualmente passou a aplicar suas técnicas, como elemento decisório nas suas ações, auxiliando a corrigir problemas ampliando as ações corretas que geram um melhor gerenciamento e avaliação de resultados, ajudando a definir estratégias buscando ter um controle eficiente que venha a impactar no controle das atividades da empresa.

A contabilidade gerencial dentro da gestão da empresa atua com a função de disponibilizar uma variação de informações aplicadas em várias áreas da empresa como o objetivo de tomada de decisões suprimindo cada área auxiliando e fortalecendo o processo decisório a esse respeito Iudícibus, (1991, p, 15) afirma “A contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa,

procurando suprir informações que se encaixem de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador”.

As mudanças no cenário empresarial impactou diretamente a contabilidade gerencial facilitando a elaborar planos administrativos e técnicas de apoio às funções focando o processo decisório ampliando sua capacidade de gerar lucros, e diminuindo os fatores que favorecem a mortalidade empresarial.

A tomada de decisões requer informações que contribuam oportunamente para os vários setores da empresa e proporcionar aos gestores ter uma posição precisa dos fatos ocorridos e os resultados gerados garantindo controlar as atividades da empresa, ao analisar o uso da informação contábil. Atkinson et al. (2000, p.45) descreve:

A informação gerencial contábil participa de varias funções organizacionais diferentes – controle operacional, custeio de produto e do cliente, controle administrativo e controle estratégico. Dependendo do nível organizacional, a demanda pela informação gerencial contábil é diferente.

A utilização por gestores e a tomada de decisões nas operações diárias de uma empresa avaliando e utilizando as práticas usadas, pela contabilidade gerencial mostrando a aplicabilidade e importância para demonstrar através de relatórios evidenciando a situação econômica financeira e patrimonial das empresas.

### **2.3 Práticas de Contabilidade Gerencial que influênciam na tomada de decisões nas Micro e Pequenas Empresas**

A composição empresarial no Brasil apresenta em sua maioria de micro e pequenas empresas, tendo sua importância na criação de postos de trabalho, geração de renda, e arrecadação de impostos, elas tem papel fundamental produzindo bens e serviços utilizados pela população contribuindo de forma incisiva no desenvolvimento econômico, incentivando a competição entre as empresas, contribuindo com o produto interno bruto impulsionando o empreendedorismo devido a sua capacidade de mudança e seu crescimento apesar dos entraves que acompanham o seu desenvolvimento, que enfrentam para manter seu negocio competitivo reduzindo a taxa de mortalidade empresarial brasileira. De acordo com Silva e Marion (2013, p. 5)

As pequenas e médias empresas oferecem uma significativa contribuição na economia brasileira e mundial, haja vista que, além de produzirem bens e serviços e absorverem uma considerável soma de mão de obra, estimulam a competição entre as empresas, possuem a capacidade de inovação e apresentam um enorme potencial de crescimento.



Essas empresas na sua maioria tem apresentado um período de vida curto causado pelo gerenciamento inadequado dos proprietários, e na maioria das vezes sem utilização de nenhuma prática da contabilidade gerencial elas geralmente são administradas de forma familiar sendo o dono o próprio gestor, que desconhece ou não utiliza um mínimo de rotinas para a organização, por outro lado os que utilizam algum tipo de controle gerencial apresentam significativo conjunto de decisões que fortalecem o aumento do lucro e condições para sobreviver de maneira equilibrada. Silva (2015. p. 21) afirma que:

O proprietário de pequeno negócio vê sua empresa como uma maneira de atender seus objetivos pessoais, além de tê-lo como principal fonte de renda e de consumo da maioria de seu tempo e recursos. Para o proprietário, o negócio é uma extensão de sua personalidade e está intrinsecamente ligado às necessidades e aos desejos de sua família. O empreendedor tem por principal propósito o crescimento e o lucro, é inovador e emprega práticas estratégicas na gestão do negócio.

As micro e pequenas empresas no Brasil possuem diferentes definições dadas por órgãos governamentais e não governamentais. Segundo a Lei complementar nº 128/2008 que altera a LC 123 de 14 de dezembro de 2006, que institui o Estatuto Nacional da Micro e Pequena e Empresa de Pequeno Porte, classificou as empresas, e no seu art. 3º descreve que para efeito dessa lei consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 do Código Civil, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, que apresentem conforme o caso, no caso das microempresas, a pessoa jurídica ou a ela equiparada que tenha auferido no ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00. Consideram-se pequenas e médias empresas aquelas que auferem no ano calendário receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00.

A contabilidade gerencial através de varias práticas, algumas dessas tornaram-se imprescindíveis na gestão da PMEs, porque são facilitadoras ao alcance das metas organizacionais buscando potencializar os recursos atendendo como um todo a fazer seu negócio estar amplamente competitivo, auxiliando as atividades a desenvolverem eficientemente suas funções operacionais de compras, vendas, pagamentos, recebimentos, estoques, influenciando diretamente na tomada de decisões nas PMEs, algumas de fácil entendimento adaptadas das grandes empresas passaram a serem utilizadas de forma continua devido a necessidade da dinâmica empresarial atual. Lacerda (2006, p.19), estabelece a seguinte análise:

Diferente das grandes empresas que possuem recursos financeiros para implantação de complexos sistemas de contabilidade, para contratação de profissionais altamente

qualificados, para contratação de assessorias e diversas outras possibilidades, empregadas conforme a sua necessidade e capacidade de recursos. Por isso, é necessário adaptar as ferramentas contábeis utilizadas pelas grandes empresas.

A realidade da PMEs estabeleceu uma reação proativa criando mudanças rápidas e constantes, em vez de adaptarem às transformações buscando tomar decisões, as práticas utilizadas são ferramentas estratégicas que contribuem diretamente para o cumprimento dos objetivos organizacionais e de controle, algumas são muito úteis para as MPEs, pois são usadas no cotidiano, necessárias para o melhor desenvolvimento assessorando seus gestores, a tabela abaixo descreve a forma de atuação de cada prática mostrando como ocorre o controle e sua influência na tomada de decisões cada uma com sua função específica atuando de forma estratégica em setores de grande relevância prevendo eventos futuros, e projetando decisões que fortaleçam seus negócios.

Quadro 2 – Práticas de Contabilidade Gerencial que influência na tomada de decisões PMEs

<b>Práticas de Contabilidade Gerencial que influência na tomada de decisões nas PMEs</b>		
<b>Práticas</b>	<b>Funcionalidade</b>	<b>Influência na Tomada de Decisões</b>
Fluxo de Caixa	Discriminar todos os valores a serem recebidos e pagos num determinado intervalo de tempo.	Verifica a possibilidade de investimentos e o período melhor para se programar determinada compra.
Orçamento	Contém a mensuração econômica dos planos operacionais da empresa é relevante para o processo de planejamento, execução e controle.	Avalia a melhor estrutura de esforços para os objetivos das PMEs como um todo, auxiliando para tomada de decisões sobre os recursos materiais financeiros e humanos.
Análise das Demonstrações Contábeis	Especifica a situação empresarial, consistindo na decomposição, comparação e interpretação das mesmas.	Compreende a situação da empresa naquele momento, fazendo a comparação atual com os anos anteriores e projeções futuras da entidade.
Controle de preço de venda	Analisar os preços dos produtos no mercado periodicamente e fazer o processo inverso de marcação de preço.	Identifica se na prática se o preço sugerido esta de acordo com a realidade dos custos operacionais.

Fonte: Adaptado de Bruni e Gomes (2010).

A administração bem sucedida está apoiada fortemente no processo de planejamento de suas atividades as práticas da contabilidade gerencial utilizadas pelas PMEs abrangem diretamente as decisões em todos os setores das empresas causando forte impacto nas ações e comportamentos influenciando diretamente nos objetivos estabelecidos projetando cenários que venham a garantir seu equilíbrio.

### 3 METODOLOGIA

O presente estudo procurou verificar a aplicação das práticas de contabilidade gerencial utilizadas nas decisões das micro e pequenas empresas no setor de varejo de supermercados localizados na cidade do Salvador – Ba.

A abordagem utilizada é de caráter quantitativo, que tem como característica dados de natureza interpretativa onde buscou através de técnicas de análise descritiva, examinar os dados para atingir os objetivos da pesquisa, segundo Silva (2010, p. 28) “o método quantitativo é muito empregado no desenvolvimento de pesquisa no âmbito social, econômico, comunicação, de opinião, de administração, representando garantias de precisão dos resultados por utilizar recursos e técnicas”.

Quanto à finalidade desenvolveu-se uma pesquisa de caráter exploratória, e descritiva, exploratória pela busca de se conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa, para Gil (2002. p. 41), “a pesquisa exploratória tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses”. A descritiva será feita descrições relacionados a fatos visando responder os objetivos, descrevendo as informações e os fatos pesquisados comportamentos ou opiniões buscando mapear o contexto estudado além das características de determinada população ou fenômeno, segundo Gil (2002. p. 42) “o objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

O método foi através de uma revisão bibliográfica, onde analisou a importância das práticas da contabilidade gerencial nas PMEs. É uma pesquisa importante porque oferece ao pesquisador varias opiniões sobre o tema abordado, segundo Silva (2010, p. 54) “essa pesquisa explica e discute um tema ou problema com base em referências teóricas já publicadas em livros, revistas, periódicos, artigos científicos etc”.

A coleta de dados foi desenvolvida através da aplicação de um questionário com questões fechadas de múltiplas escolhas, buscando elucidar a aplicação de práticas de contabilidade gerencial, e a importância das informações geradas para a sobrevivência das micro e pequenas empresas, foram selecionadas vinte empresas, em diversos bairros de Salvador – Ba, nesse sentido Beuren (2004, p. 130) explica “o questionário é um instrumento de coleta de dados constituído por uma série ordenadas de perguntas que devem ser respondidas por escrito pelo informante, sem a presença do pesquisador”.

O motivo da escolha esta relacionado com o tempo que atuam no mercado e o nível de gerenciamento empresarial que são desenvolvidas nessas empresas, contrariando a dificuldade de se manterem muito tempo e quase inexistência de um sistema de contabilidade gerencial que demostrem a realidade econômica financeira das empresas. Os respondentes são donos das PMEs conforme contrato social registrado na Junta Comercial do Estado da Bahia as questões aplicadas totalizam vinte questões, e divididas em dois blocos, o bloco um com oito questões, relativo ao perfil das PMEs; o bloco dois distribuído em 12 questões com objetivo de identificar as práticas de contabilidade gerencial e a influencia nas tomadas de decisões.

#### 4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

Através dos dados obtidos nas vinte, micro e pequenas empresas pesquisadas do ramo de supermercados localizadas na cidade de Salvador – Bahia foi analisada a utilização no processo decisório das informações geradas pela contabilidade gerencial e sua importância para a sobrevivência no cenário empresarial. As PMEs no Brasil ao longo dos últimos anos estão apresentando redução à mortalidade empresarial conforme pesquisas do Sebrae, define como anos de risco para as empresas os dois anos após sua abertura, por esse motivo inicialmente buscou identificar o tempo de atuação no mercado conforme (tabela 01).

De acordo com os dados obtidos foi constatado que a concentração maior 54% das empresas tem entre 21 a 30 anos de funcionamento, enquanto 30% foram abertas e estão em atividade de 11 a 20 anos, já 11% apresentou tempo de vida entre 5 a 10 anos, e por ultimo 5% apresentou menos de 5 anos de atividade, todas fora da zona de risco de mortalidade precoce.

Tabela 1 – Idade das Empresas

Idade	Quantidade	%
Menos de 5 anos	1	5
De 5 a 10 anos	2	11
De 11 a 20 anos	6	30
De 21 a 30 anos	11	54
TOTAL	20	100

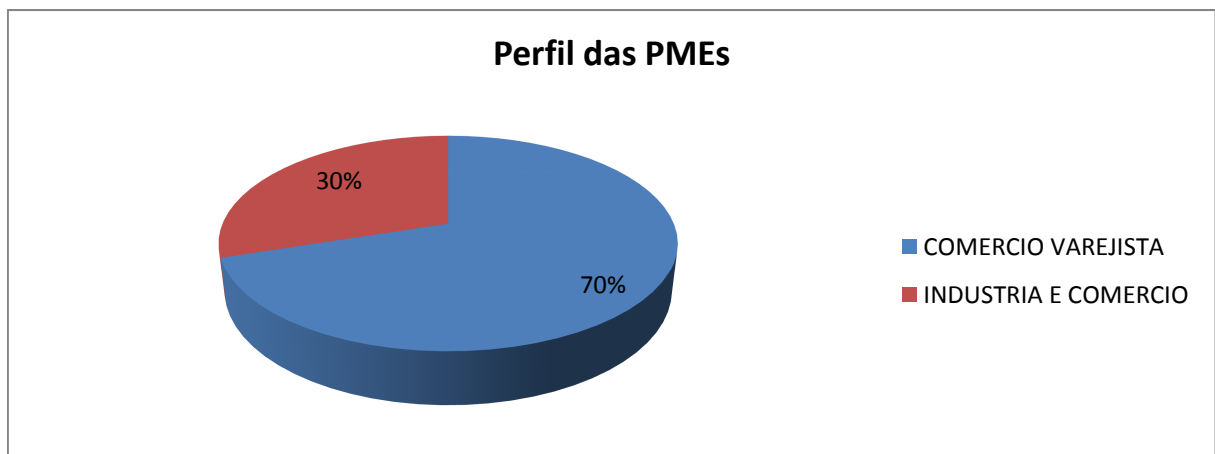
Fonte: Dados da pesquisa, Ago/2017.

Em estudo realizado por Oliveira (2016) sobre a mortalidade das empresas, constatou-se que as falhas gerenciais são o principal motivo da mortalidade das PMES como falta de

conhecimento de mercado falta de utilização de informações contábeis por parte do empreendedor.

Em seguida procurou-se saber quanto ao ramo de atividade identificou-se a maioria sendo comércio varejista 70% das empresas, esse setor vem apresentando ultimamente um crescimento significativo nos últimos anos absorvendo uma grande quantidade de mão de obra, já 30% além da revenda de mercadorias no varejo também tem sua fabricação própria de produtos, a indústria tem enfrentado ao longo dos últimos anos uma redução na produção com a queda do consumo, o gráfico 1 demonstra a disposição desempenhada de cada empresa no cenário empresarial.

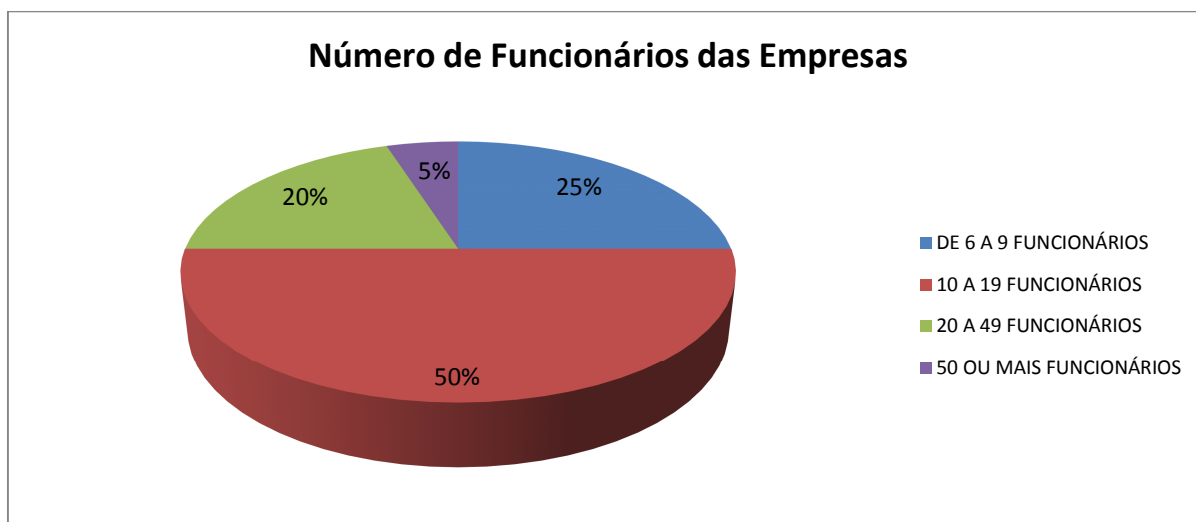
Gráfico 1 - Perfil das PMEs



Fonte: Dados da pesquisa, Ago/2017

Essas PMEs atualmente se consolidarão como a principal porta de entrada para o mercado formal no Brasil, dados divulgados pelo SEBRAE (2017) apontam às micro e pequenas empresas representam para a economia em torno de 98, 2% dos estabelecimentos privados existentes no Brasil.

Gráfico 2 - Número de Funcionários das Empresas



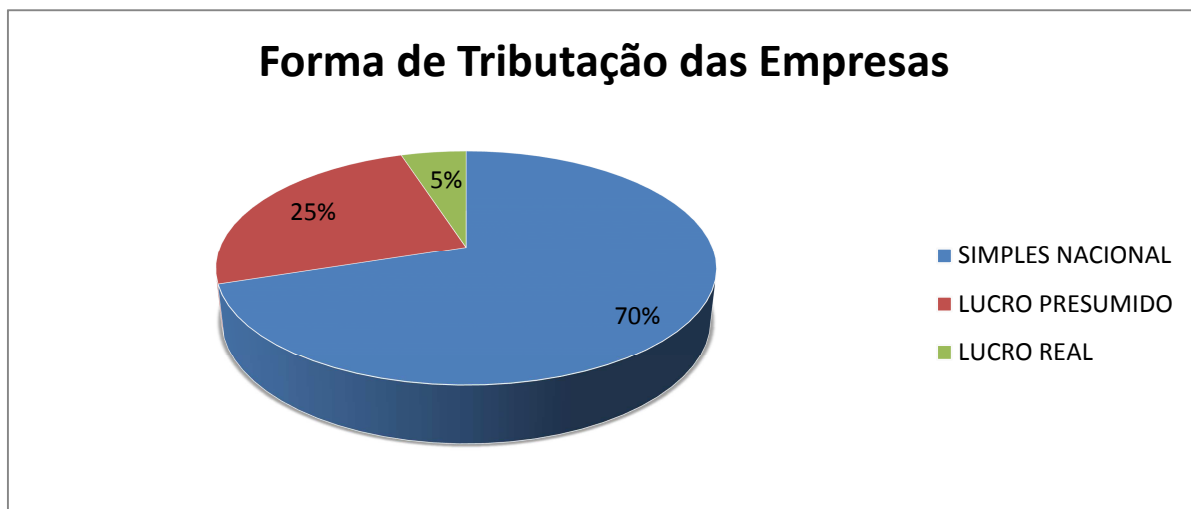
Fonte: Dados da pesquisa, Ago/2017

Em seguida questionou sobre a geração de empregos, nessa questão verificou-se (gráfico 2): 25% das empresas um total de 5, possui de 6 a 9 pessoas ocupadas. Ao analisar pessoas trabalhando acima de 9 funcionários, apresentou um aumento para 50%, com um quadro funcional de 10 a 19 pessoas ocupadas representando na pesquisa 10 empresas, apresentando pouca rotatividade e com pessoal já algum tempo empregado, enquanto 4 empresas apresentam 20% de pessoas ocupadas entre 20 a 49, e 1 amostra com 5% possui 50 ou mais funcionários no seu quadro.

Foi perguntado sobre o sistema tributário adotado e ainda se o uso da contabilidade é somente para fins fiscais e trabalhistas, os gestores afirmaram que aprenderam a usar as informações para fins gerenciais principalmente para analisar o desempenho, e utilizar para tomada de decisões, incluindo a escolha para o melhor sistema tributário adotado, que seja menos oneroso e burocrático no seu uso.

A constituição federal estabelece tratamento diferenciado as PMEs conforme descrito em seu artigo 179, “estabelece que a União os Estados, o Distrito federal e os Municípios dispensarão tratamento jurídico diferenciado com o objetivo de simplificar as obrigações administrativas, tributarias e previdenciárias”. A pesquisa apresentou conforme (gráfico 3), 70% das empresas, 14 das 20 pesquisas da amostra estão no regime simplificado simples nacional, posto à disposição das PMEs que unifica uma série de impostos os quais IRPJ, CSLL, PIS/COFINS, ICMS E ISS com pagamento em um único documento de forma centralizada, e carga tributaria reduzida.

Gráfico 3 – Forma de Tributação das Empresas

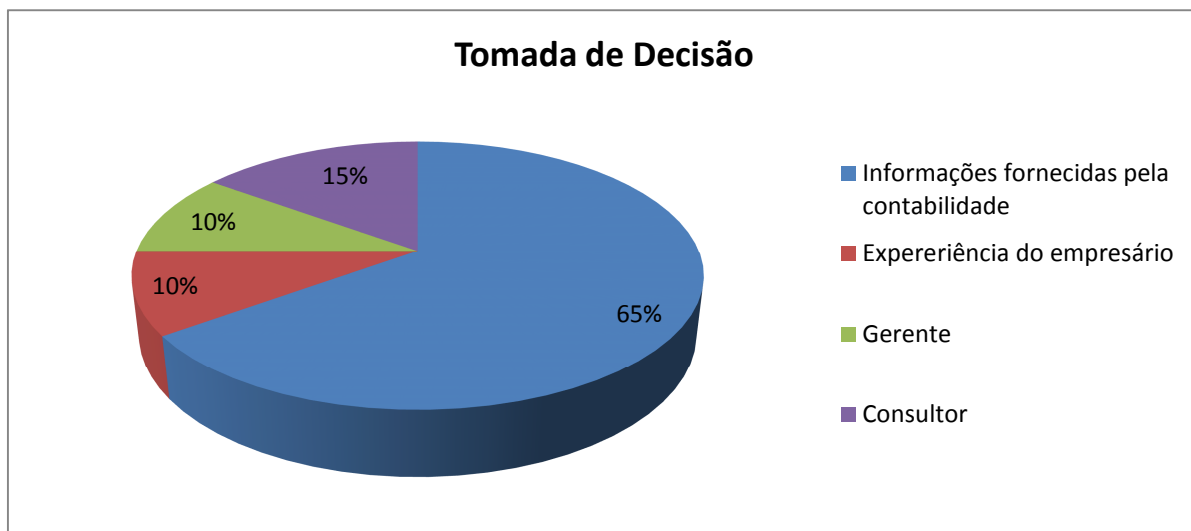


Fonte: Dados da pesquisa, Ago/2017

Ao analisar esse aspecto Ferronato (2011, p. 46) descreve “A instabilidade do marco institucional, do sistema tributário, do exagerado padrão de exigências burocráticas, de medidas discricionárias do governo minam a confiança no futuro e encurtam o horizonte decisório das empresas”, já 25% optaram pelo lucro presumido totalizando 5 empresas, e uma optante pelo lucro real tendo 5% da amostra, sistemas mais complexos, e requisitos mais rígidos para a sua execução.

A tomada de decisões nas PMEs aponta algumas particularidades como escassez de recursos financeiros e materiais; falta de pessoal qualificado, centralização do poder decisório e dificuldade de capital de giro. Para Silva e Marion (2013) as PMES em sua maioria são empresas familiares onde o proprietário e alguns funcionários em alguns casos são maridos, esposas filhos, essa característica coloca em desvantagem com relação à profissionalização do dia a dia da empresa.

Gráfico 4 – Tomada de Decisão nas PMEs



Fonte: Dados da pesquisa, Ago/2017

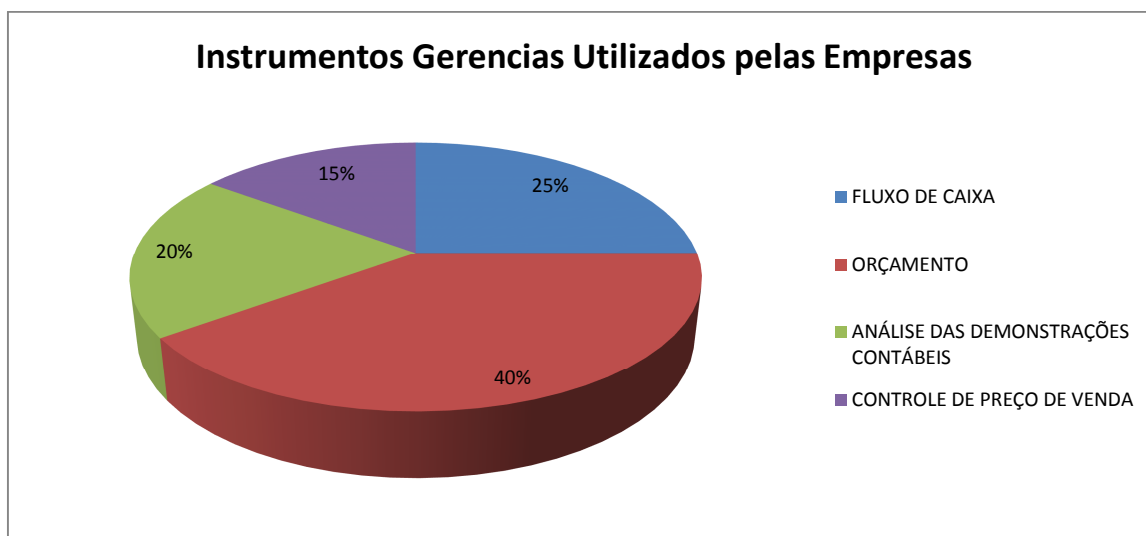
O processo decisório identificado apresenta uso de informações gerenciais nas ações tomadas pelo gestor da PMEs ao enfrentar as diversas dificuldades na direção do negócio, do total analisado 13 empresas 65% das empresas identificou-se as decisões empresariais como elementos fundamentais para sobrevivência do negócio, e os dados fornecidos pela contabilidade são utilizados com o objetivo de decidir equilibradamente as ações que serão colocadas em prática. Na visão de Ferronato (2011) a contabilidade surgiu das ações do gestor patrimonial se estabelecendo com o tempo como importante instrumento de controle e auxiliar no processo decisório. A centralização das ações comum nas PMEs é apresentada em 2 empresas 10%, mostrando que às decisões tomadas são baseadas em experiência do empresário mas avaliando as informações trazidas pela contabilidade como elemento balizador das ações, já 2 empresas 10% apresentaram um gerente como analista das informações em conjunto ou separado com o proprietário onde são tomadas as principais decisões, utilizando as informações oferecidas pela contabilidade enquanto 3 empresas 15%, são monitoradas por um consultor de empresas que avalia as informações, e fornece ao gestor as decisões que devem ser aplicadas na empresa.

Diante da pergunta sobre a avaliação do uso das práticas da contabilidade gerencial foi respondido, a gestão inadequada geralmente resulta na falência, a ausência do uso de instrumentos que possam impedir o estado de insolvência é papel fundamental das informações contábeis, ao pesquisar a origem das informações contábeis (gráfico 4) identificou o uso por parte de 5 empresas 25% da demonstração do fluxo de caixa, onde apontou a importância de conhecer a entrada e saídas de dinheiro, é um instrumento gerencial



capaz de detectar possíveis faltas ou sobras de recurso permitindo tomar tempestivamente decisões, aumentando a rentabilidade da empresa, possibilitando o planejamento e controle dos recursos da empresa é fácil compreensão para por parte do empreendedor das micros e pequenas empresas. Ao analisar Marion (2012, p. 453) “de forma condensada, a DFC indica a origem de todo o dinheiro que entrou no caixa, bem como a aplicação de todo o dinheiro que saiu do caixa em determinado período, e, ainda, o resultado do fluxo financeiro”.

Gráfico 5 – Instrumentos gerencias utilizados pelas empresas



Fonte: Dados da pesquisa, Ago/2017

O orçamento foi identificado por 8 empresas alcançando 40% do universo da pesquisa os gestores confirmaram o seu uso destacando principalmente na formação de preços de venda e criação de promoções de vendas, destacando a grande utilidade para o administrador em virtude de ser aplicável em qualquer organização, envolvendo todos os setores da empresa, ajudando na coordenação e implementação de um plano, sendo importante para uma previsão econômica e financeira que ira fundamentar às principias tomada de decisões de seus negócios. Oliveira (2016) afirma essa ferramenta pode ser utilizada nas PMEs como auxilio à gestão, pois se constitui como uma técnica com tendência a ser utilizada em todos os empreendimentos mundiais bem sucedidos, independente de seu porte ou sua natureza.

Ao avaliar as informações geradas pela análise das demonstrações contábeis 20% das empresas pesquisadas, 4 responderam fazer uso das informações contábeis gerenciais na tomada de decisões, pois através delas é possível avaliar o desempenho operacional, auxiliando na identificação de deficiências, e então tomar ações para melhorar o desempenho da empresa, ficou demonstrado apesar de ter dificuldade na leitura do balanço patrimonial e

na demonstração do resultado do exercício, elas são apresentadas pela contabilidade com informações minuciosas com indicadores que auxiliam a identificar deficiências e empreender ações para melhorar a situação da organização. Marion (2012, p. 41) define: “Relatório contábil é a exposição resumida e ordenada de dados colhidos pela contabilidade. Objetiva relatar às pessoas que se utilizam da contabilidade (usuários da contabilidade) os principais fatos registrados pela contabilidade em determinado período”.

O controle de custos nas PMEs precisa estar bem atualizado para evitar perdas devido a concorrência e o ambiente que enfrentam diariamente, a formação do preço de venda verificando as margens quanto as empresas no gráfico 4, aponta que 15% das empresas analisadas 3 afirmaram que fazem uso do controle do preço de venda para estabelecer uma precificação e um controle dos custos de aquisição e de venda de produtos recebido da contabilidade que fornece uma visão na formação dos preços avaliando os custos da empresa e demonstrando que estratégia seguir. Oliveira (2016, p 36) afirma “estudar a relação de receitas custos e despesas, além de ser essencial para o planejamento da lucratividade, pois possibilita projetar o lucro em níveis diferentes de produção e venda, com também o impacto sobre o lucro com as modificações dos custos e preços de vendas”.

A maioria dos gestores conhece o “ponto de equilíbrio”, “preço de venda” e os custos de seus produtos e as informações trazidas pela contabilidade gerencial tem grande importância na gestão de custo à formação do preço de venda impedindo colocação de produto para venda com preço pouco competitivo e margem muito baixa.

## **5 CONCLUSÃO**

Esta pesquisa foi realizada com o propósito de investigar a utilização da contabilidade gerencial como ferramenta indispensável no apoio ao processo decisório para o gestor de micro e pequena empresa do setor de supermercado na cidade do Salvador – Ba, atuando como elemento essencial e garantindo sua continuidade evitando seu fechamento prematuro diante da dinâmica empresarial, as dificuldades da competição e da larga escala de produção necessitando de práticas que possibilitem ao gestor não só a sobrevivência do seu negócio como também o seu crescimento.

Através do presente estudo constatou-se que as empresas pesquisadas utilizam a contabilidade gerencial no processo decisório estabelecendo as informações geradas como um diferencial competitivo frente à concorrência, e as dificuldades enfrentadas na gestão

empresarial, antecipando cenários futuros de dificuldades, apesar de não ter ainda se incorporado totalmente no espírito empreendedor brasileiro. Às práticas de contabilidade gerencial vem se tornando ao longo do tempo, e sendo aplicadas de forma sistêmica atingindo toda a gestão da PMEs.

Verificou-se também a crescente mudança do empresariado das PMEs com relação ao uso da contabilidade gerencial independentemente do ramo de atividade que atuam deixando de atender somente as exigências legais, fiscais e trabalhistas estando dentro das ações de gerenciamento, sendo fator determinante para a longevidade e evidenciação da situação econômica e patrimonial, sendo um poderoso banco de dados de informações e é através dela que são traçados objetivos, mensurando resultados e avaliando desempenho das PMEs se estão ou não sendo bem administradas, se é ou não lucrativa e rentável, se irá falir ou se continuará operando.

A linha que separa os negócios que prosperam daqueles que fracassam no ambiente das pequenas empresas é bem frágil em virtude de toda gama de atribuições e reponsabilidades, mesmo as mais simples e rotineiras está concentrada nas mãos de uma única pessoa: o dono do pequeno negócio, no entanto é certo, que a capacidade gerencial é um dos pilares do sucesso, bem estruturadas através da contabilidade gerencial como suporte básico para a gestão e controle, terão crescimento sustentável e consolidação dos negócios.

A definição da amostra pode ser um fator limitante, por se tratar de empresas situadas apenas na região metropolitana de Salvador/Ba e com uma pequena amostra analisada, mas é uma questão que merece atenção concentrada não só por trabalhos acadêmicos, mas também dos empresários, governantes e da sociedade em geral e dos profissionais ligados à área.

## **REFERÊNCIAS**

ATKINSON, Anthony A. BANKER, Rajiv D. KAPLAN, Robert S. YOUNG, S. Mark. **Contabilidade Gerencial**. Tradução de André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. Revisão Técnica de Rubens Fama. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. 2. ed. São Paulo; Atlas, 2004.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. 13ª ed. Rio de Janeiro: DP&A, 2003.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>. Acesso em 25/10/2017 às 22h33min.

BRASIL. **Lei nº. 10.406, de 24 de abril de 2002.** Institui o Código Civil. Disponível em Acesso em 26/10/2017 às 21h39min.

BRUNI, Adriano Leal e GOMES, Sandra Maria da Silva. **Controladoria Empresarial: Conceitos, Ferramentas e Desafios.** Salvador: EDUFBA, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial: teoria e prática.** 3ª Ed São Paulo: Atlas, 2006.

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

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade Gerencial.** 4ª. Ed São Paulo: Atlas, 1991.

LACERDA, Joabe Barbosa. **A Contabilidade como ferramenta gerencial na gestão financeira das micros, pequenas e médias empresas (MPMEs): necessidade e aplicabilidade.** Disponível em: <[http://arquivos.suporte.ueg.br/.../a\\_contabilidade\\_como\\_ferramenta\\_geren](http://arquivos.suporte.ueg.br/.../a_contabilidade_como_ferramenta_geren)>. acesso em: 08 nov. 2017.

MARION, José Carlos. **Contabilidade empresarial.** 16ª. Ed São Paulo: Atlas, 2012.

MARION, José Carlos; SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Manual de contabilidade para pequenas e médias empresas.** São Paulo. Ed. Atlas S.A, 2013.

OLIVEIRA, Marina Magda de. **Instrumentos da contabilidade gerencial e sua contribuição para o desempenho em micro e pequenas empresas: um estudo com gestores da região metropolitana de Belo Horizonte.** 2016. 106 f. Dissertação Mestrado, Faculdade de Ciências Empresariais, Universidade Fumec, Belo Horizonte, 2016. Disponível em: <http://www.fumec.br/revistas/pdma/article/view/4696>. Acesso em: 13 out. 2017.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil.** 7ª. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de Informações contábeis: Fundamentos e Análise.** São Paulo: Atlas, 1998.

SEBRAE. **Boletim: Estudos & Pesquisas** – Nº 51, abril de 2016. Disponível em: [http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/boletim%20estudos%20e%20pesquisas\\_abril%202016.pdf](http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/boletim%20estudos%20e%20pesquisas_abril%202016.pdf). Acesso em: 18 out. 2017.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da Pesquisa Aplicada à Contabilidade: Orientações de Estudos, Projetos, Artigos, Relatórios, Monografias, Dissertações, Teses.** São Paulo: Atlas, 2010.

Silva, Cíntia Nascimento. **Conte comigo! Características da consultoria contábil aos pequenos negócios.** 2015. 178 f. Dissertação de Mestrado, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-18012016-161033/>. Acesso em: 13 out. 2017.

SANT'ANNA, Roberto de O. *Contabilidade Gerencial*. [Apostila digital]. Disponível em: <<http://www.unisa.br/conteudos/6402/f1603556549/apostila/apostila.pdf>>. Acesso em: 03 Jun. 2017.