

ÁREA TEMÁTICA: FINANÇAS (FIN)

**IMPACTO DOS ARTEFATOS DA CONTABILIDADE GERENCIAL NO
DESEMPENHO FINANCEIRO DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS**

Resumo

Este estudo teve como objetivo identificar o grau de impacto dos Artefatos da Contabilidade Gerencial (ACG) no desempenho financeiro das indústrias de micro e pequeno porte abrangidas pela Regional Pontal do Triângulo da Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG). Esta pesquisa descritiva, de abordagem quantitativa, aplicou questionários para uma população de 339 indústrias, obtendo uma amostra final de 12 empresas respondentes. Em relação ao grau de impacto no desempenho financeiro dos Artefatos Tradicionais, o Orçamento foi apontado por 50% das empresas como de alto grau de impacto, seguido do Custeio por Absorção (25%). Já o Custeio Baseado em Atividades (25%) e a Gestão Baseada em Valor (17%) foram os Artefatos Modernos citados com alto grau de impacto. Ressalta-se que as indústrias pesquisadas demonstraram que não conhecem ou não utilizam grande parte dos ACG Tradicionais e Modernos. Em relação ao alto grau de importância para a tomada de decisão dos gestores, os ACG Tradicionais mais utilizados foram o Orçamento e Custeio por Absorção, e entre os ACG Modernos evidenciou-se Planejamento Estratégico.

Palavras-chave: Contabilidade Gerencial; Artefatos Gerenciais; Artefatos Gerenciais Modernos; Artefatos Gerenciais Tradicionais.

Abstract

This study aimed to identify the degree of impact of Management Accounting Artifacts (ACG) on the financial performance of the micro and small industries covered by the Regional Pontal do Triângulo of the Federation of Industries of the State of Minas Gerais (FIEMG). This descriptive research, with a quantitative approach, applied questionnaires to a population of 339 industries, obtaining a final sample of 12 respondent companies. In relation to the degree of impact on the financial performance of Traditional Artifacts, the Budget was pointed out by 50% of the companies as having a high degree of impact, followed by the Absorption Cost (25%). Activity Based Costing (25%) and Value Based Management (17%) were the Modern Artifacts cited with a high degree of impact. It is noteworthy that the surveyed industries demonstrated that they do not know or do not use a large part of Traditional and Modern ACG. Regarding the high degree of importance for managers' decision-making, the most used Traditional ACGs were the Absorption Budget and Costing, and among the Modern ACGs Strategic Planning was evidenced.

Keywords: Management Accounting; Management Artifacts; Modern Management Artifacts; Traditional Managerial Artifacts.

1. INTRODUÇÃO

A Contabilidade é uma ciência social que objetiva o controle do patrimônio (MARION; RIBEIRO, 2014). Por meio da mensuração de valores e sua contabilização, são gerados relatórios que expressam informações sobre a situação econômica e financeira da empresa; com base nesses relatórios é possível fazer análises de teor gerencial, que auxiliam os administradores a tomarem decisões, e esta prática é conhecida como Contabilidade Gerencial (CORONADO, 2006; JIAMBALVO, 2009). A Contabilidade Gerencial (CG) é a técnica de identificar, mensurar, relatar e analisar as informações econômicas e financeiras da entidade (ATKINSON et al., 2008).

Estima-se que a demanda por informação contábil gerencial pode estar relacionada aos primórdios da revolução industrial, onde os proprietários das indústrias têxteis utilizaram estas informações para controlar e melhorar a eficiência da indústria, e para decisões de preço e *mix* de produtos (ATKINSON et al., 2008).

O termo Artefatos da Contabilidade Gerencial (ACG) é utilizado para se referir a ferramentas, atividades, filosofias de gestão, instrumentos, métodos de custeio, modelos de gestão, métodos de avaliação ou sistema de custeio que possam ser utilizados por profissionais da CG no exercício de suas funções (SOUTES, 2006).

Estudos recentes apontam a utilização de ACG pelas empresas brasileiras (SANTOS et al., 2018; SANTOS et al., 2009; REIS; TEIXEIRA, 2013; MÁRIO et al., 2013; CUNHA et al., 2015; SANTOS; DOROW; BEUREN, 2016; TEIXEIRA et al., 2011; SANTOS et al., 2017; COLARES; FERREIRA, 2016; SILVA; LUCENA, 2016; OLIVEIRA et al., 2019), demonstrando a relevância do tema.

Considerando a importância dos ACG para o planejamento e controle das organizações, este estudo pretende responder a seguinte questão: qual é o impacto no desempenho financeiro dos ACG nas indústrias de micro e pequeno porte? Por meio de uma pesquisa descritiva, este estudo teve como objetivo identificar quais são os ACG Tradicionais e Modernos utilizados pelos gestores das indústrias de micro e pequeno porte abrangidas pela Regional Pontal do Triângulo da Federação das Indústrias do Estado de Minas Gerais (FIEMG), para a tomada de decisão, e o impacto desses ACG no desempenho financeiro.

O Estado de Minas Gerais possui a região do Pontal do Triângulo Mineiro, que tem um setor industrial economicamente pujante, colabora com o giro do capital do país e gera milhares de empregos de acordo com a Relação Anual de Informações Sociais (RAIS). A Regional do Pontal do Triângulo, de acordo com dados da FIEMG, abrange 15 municípios no ano de 2019, dos quais possuem indústrias de micro, pequeno, médio e grande porte, classificadas de acordo com o número de funcionários.

Este estudo está organizado em cinco seções. A primeira seção é composta desta introdução, a segunda apresenta a revisão da literatura, a terceira relata os procedimentos metodológicos, a quarta e quinta seção retrata os resultados e considerações finais respectivamente.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Gerencial (CG)

Desde o princípio da CG, os administradores das empresas cada vez mais buscam ter o máximo controle das entidades, com o intuito de evitar erros e melhorar seus resultados. Há indícios de que a contabilidade gerencial surgiu durante a Revolução Industrial, quando veio a necessidade de maior controle da produção em grande escala (SOUTES, 2006). Com o passar dos anos, a CG evoluiu

gradativamente, de acordo com as necessidades de seus usuários. Com o objetivo de analisar o ponto de vista de diversos autores, o Quadro 1 apresenta algumas definições acerca da CG.

Quadro 1: Algumas definições de Contabilidade Gerencial

Autor / Ano	Definições
Coronado (2006)	Uma das áreas da organização com as funções específicas de gestão, decisão, mensuração e informação.
Atkinson et al. (2008)	É o processo de identificar, mensurar, relatar e analisar as informações sobre os eventos econômicos da organização.
Jiambalvo (2009)	Fornecer as informações necessárias para o planejamento, o controle e a tomada de decisão.
Garrison, Noreen e Brewer (2011)	Preocupa-se com o fornecimento de informações aos administradores - ou seja, a indivíduos no interior de uma organização, que dirigem e controlam suas operações.
Marion e Ribeiro (2014)	Tem por fim orientar os agentes responsáveis pela gestão do patrimônio da organização nas suas tomadas de decisões.
Atkinson et al. (2015)	Processo de fornecer aos gestores informação relevante, financeiras e não financeiras, para tomada de decisões, alocação de recursos, monitoramento, avaliação e recompensa por desempenho.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Com base nas definições apresentadas, é possível considerar que a CG é o ramo da contabilidade que fornece informações relevantes financeiras e não financeiras aos administradores das empresas, com o objetivo de os auxiliarem no planejamento, controle da entidade e tomada de decisões, auxiliando-os em suas funções gerenciais.

2.2 Artefatos Tradicionais e Modernos da Contabilidade Gerencial

Soutes (2006) segrega os ACG em tradicionais e modernos, e considera como tradicionais: custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão, retorno sobre o investimento, preço de transferência, moeda constante, valor presente, orçamento e descentralização. O Quadro 2 apresenta algumas definições destes artefatos.

Quadro 2: Artefatos Gerenciais Tradicionais e suas definições

Artefatos	Definições	Autor/Ano
Custeio Por Absorção	Consiste na apropriação de todos os custos na produção do período, sendo eles fixos ou variáveis.	Crepaldi (2011)
Custeio Variável	Considera como custo de produção apenas os custos variáveis incorridos; os custos fixos são considerados como despesas.	Crepaldi (2011)
Custeio Padrão	São custos apropriados à produção por uma estimativa do que deveriam ser (padrão), e não pelo seu valor efetivo (real).	Crepaldi (2011)
Retorno sobre o Investimento	É o percentual obtido pelo lucro periódico em relação aos investimentos.	Padoveze (2010)
Preço de Transferência	Conjunto de normas para alocar conjuntamente as receitas obtidas entre centros de responsabilidade.	Atkinson et al. (2015)
Moeda Constante e Valor Presente	Atualiza os valores de períodos anteriores para a data que desejamos, para comparação com o com o período atual.	Atkinson et al. (2008)
Orçamento	Instrumento de mensuração que abarca de forma organizada, para determinado período futuro, todos os componentes quantificáveis da empresa.	Oliveira (2020)
Descentralização	Delegação de autoridade decisória numa organização, dando a administradores a autoridade de tomar decisões relacionadas à sua área de responsabilidade.	Garrison, Noreen e Brewer (2011)

Fonte: Elaborado pelos autores.

São considerados ACG modernos: custeio baseado em atividades, custeio meta, *benchmarking*, *kaizen*, *Just in time*, teoria das restrições, planejamento estratégico, gestão baseada em atividades, GECON, EVA, simulação, *Balanced Scorecard*, e gestão baseada em valor (SOUTES, 2006). O Quadro 3 apresenta as respectivas definições acerca destes artefatos.

Quadro 3: Artefatos Gerenciais Modernos e suas definições

Artefatos	Definições	Autor/Ano
Custeio Baseado em Atividades (ABC)	Sistema de custeio baseado na análise das atividades significativas das empresas. Neste método, os custos do produto são formados com base em que atividades que provocam o consumo de recursos, e não os produtos.	Crepaldi (2011)
Custeio Meta (<i>Target Costing</i>)	Sistema de custeio em que para o estabelecimento do custo do produto, baseia-se em fatores ditados pelo mercado.	Crepaldi (2011)
<i>Benchmarking</i>	Método onde as organizações reúnem informações relacionadas às melhores práticas de outras empresas. É considerado eficaz, pois podem economizar dinheiro e tempo ao evitar erros que outras empresas já cometeram.	Atkinson et al. (2015)
<i>Kaizen</i>	É um termo japonês que significa fazer melhorias pequenas e graduais em um processo, em vez de grandes inovações.	Atkinson et al. (2015)
<i>Just in Time (JIT)</i>	Concentra-se na redução de tempo, de custos e da má qualidade dos processos de fabricação.	Warren, Reeve e Fess (2008)
Teoria das Restrições	Baseia-se na ideia de que gerir eficazmente a restrição é a chave do sucesso.	Garrison, Noreen e Brewer (2011)
Planejamento Estratégico	Tem o objetivo de alcançar os resultados desejados, as estratégias e cenários devem ter foco para a realização das ações planejadas; alguns aspectos devem ficar evidentes: a visão e a missão da empresa, suas metas e objetivos gerais e específicos.	Oliveira (2020)
Gestão Baseada em Atividades (ABM)	Utiliza a informação fornecida por uma análise dos custos baseados em atividades para melhorar a lucratividade da empresa; procura execução mais eficiente das atividades e eliminar atividades que não adicionam valor para os clientes.	Crepaldi (2011)
GECON	Processo de planejamento, execução e controle operacional, estruturados com base na missão, crenças, valores e filosofias da empresa, que buscam a excelência empresarial e a otimização do desempenho econômico da entidade.	Catelli (2010)
<i>EVA (Economic Value Added)</i>	É a medida do lucro econômico de uma empresa depois de descontado o custo de todo o capital empregado e tem como objetivo avaliar se o dinheiro arrecadado da empresa é suficiente para pagar o custo do capital.	Crepaldi (2011)
Simulação	Soluciona problemas através de experiências com modelos reais.	Santos (2003)
<i>Balanced Scorecard</i>	Conjunto de medidas de desempenho que resultam da estratégia da empresa; seu princípio é mensurar indicadores ligados aos processos internos, satisfação dos clientes, aprendizado e desenvolvimento e finanças.	Garrison, Noreen e Brewer (2011); Crepaldi (2011)
Gestão Baseada em Valor (VBM)	Reúne um conjunto de ferramentas que auxiliam os administradores a operar uma empresa com foco na criação de valor para o acionista.	Crepaldi (2011)

Fonte: Elaborado pelos autores.

A relação de artefatos tradicionais e modernos propostas acima, não limitam as possibilidades de artefatos gerenciais existentes, mas apresentam os mais citados pela literatura e conhecidos pelos profissionais (SOUTES, 2006).

2.3 Estudos Correlatos

Recentemente, diversas pesquisas foram realizadas acerca da utilização de ACG. O Quadro 4 apresenta uma síntese dos estudos correlatos a este estudo publicados em periódicos nacionais. Analisando-se os estudos nacionais publicados anteriormente, observa-se que a maioria dos objetivos identificados nos estudos visa identificar quais ACG são utilizados pelas empresas para tomada de decisões.

Quadro 4: Síntese dos Estudos Anteriores

Autor/Ano	Objetivos	Metodologia	Principais Resultados
Santos et al. (2009)	Verificar os instrumentos da CG utilizados em micro e pequenas empresas comerciais na tomada de decisão e a disponibilização desses instrumentos por parte das empresas de serviços contábeis.	Descritiva, de abordagem quantitativa e por meio de survey.	A maioria dos escritórios de contabilidade pesquisados não fornece instrumentos gerenciais básicos aos seus clientes, e alegaram que não há interesse das empresas no auxílio à gestão, e os clientes afirmaram que não sentem esta necessidade.
Teixeira et al. (2011)	Verificar se as empresas do Estado do Espírito Santo utilizam ferramentas modernas de CG, bem como a associação entre a utilização das ferramentas de CG com o desempenho financeiro.	Empírico-analítica.	As empresas utilizam ferramentas tradicionais de CG; a associação entre desempenho econômico e as ferramentas tradicionais não ocorrem ao acaso.
Reis e Teixeira (2013)	Verificar a utilização dos ACG tradicionais e modernos em cooperativas agropecuárias e analisar a relação com seu porte e desempenho financeiro.	Estudo quantitativo, empírico-analítico e survey.	As cooperativas utilizam ACG e que em relação ao desempenho e ao porte, não houve diferença estatisticamente significativa entre as cooperativas que utilizam ACG modernos e/ou tradicionais.
Mario et al. (2013)	Apresentar o controle gerencial avaliado pelo uso de ferramentas de CG, identificando as principais dificuldades de controles contábeis no Terceiro Setor.	Descritiva.	Pode-se perceber, indiretamente, que estas entidades utilizam a contabilidade somente para fins fiscais.
Cunha et al. (2015)	Identificar os ACG utilizados no processo e gestão das entidades religiosas.	Descritiva com abordagem quantitativa.	Apenas Valor Presente, Orçamento e Benchmarking são encontrados em comum nas 3 entidades; o Custeio Padrão e a Teoria das Restrições não são utilizados por nenhuma das entidades.
Santos, Dorow e Beuren (2016)	Investigar quais são os instrumentos e procedimentos gerenciais utilizados pelas micro e pequenas empresas na tomada de decisão.	Descritiva com abordagem quantitativa.	O contador não é procurado para discussões sobre os resultados da organização, e que a tomada de decisão é centralizada ao proprietário destas empresas.
Colares e Ferreira (2016)	Verificar a aplicação de ACG tradicionais e modernos em empresas mineiras prestadoras de serviço.	Descritiva com abordagem quantitativa.	As empresas mineiras prestadoras de serviços possuem baixa utilização de ACG modernos.
Silva e Lucena (2016)	Identificar quais são os ACG que as empresas da Grande João Pessoa/PB utilizam para auxílio na tomada de decisão.	Pesquisa bibliográfica e levantamento.	Os ACG mais utilizados foram o Orçamento e Planejamento Estratégico; os ACG são alinhados aos objetivos estratégicos para alcançarem as metas empresariais.
Santos et al. (2017)	Analisar os ACG utilizados na tomada de decisão pelos	Descritiva e exploratória	Limitada utilização dos ACG, havendo apenas o uso do Custeio

	gestores dos <i>Food Trucks</i> .	com abordagem qualitativa.	por Absorção e Orçamento, Custeio Meta, <i>Benchmarking</i> , Kaizen, Planejamento Estratégico e <i>Just in Time</i> .
Santos et al. (2018)	Averiguar o uso dos instrumentos da CG em pequenas e médias empresas e seu fornecimento pelo escritório de contabilidade.	Descritiva, feita por meio de levantamento.	A empresa de serviço contábil não fornece os controles operacionais de gestão, porém eles são utilizados pelos clientes.
Oliveira et al. (2019)	Verificar a incidência da Inovação Organizacional (IO) relacionada aos Artefatos da Contabilidade Gerencial (ACG) nas indústrias de produtos do café.	Pesquisa descritiva de abordagem quantitativa	Inovação de Produto é apontada como a de maior relevância; entre os ACG tradicionais destaca-se o uso do “Custeio Variável” e “Orçamento” e entre os ACG modernos destaca-se o “Custeio Baseado em Atividades”.

Fonte: Elaborado pelos autores.

Também é possível perceber que a metodologia predominante é a de abordagem descritiva. Acerca dos resultados das pesquisas, nota-se que em grande parte dos estudos, as entidades geralmente não utilizam ou utilizam pouco os ACG como auxílio para a tomada de decisão.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este estudo teve como objetivo identificar quais são os ACG Tradicionais e Modernos utilizados pelos gestores para tomada de decisão, das indústrias de micro e pequeno porte cadastradas na Regional Pontal do Triângulo FIEMG, e o impacto desses ACG no desempenho financeiro. Este estudo descritivo realizou inicialmente pesquisa bibliográfica, com a finalidade de fundamentar o referencial teórico e especificamente o levantamento dos estudos correlatos.

O crivo para a pesquisa abarca as indústrias de micro e pequeno porte, cadastradas na Regional Pontal do Triângulo da FIEMG, que abrange 15 municípios: Araporã, Cachoeira Dourada, Campina Verde, Canápolis, Capinópolis, Carneirinho, Centralina, Gurinhatã, Ipiacu, Ituiutaba, Iturama, Limeira do Oeste, Santa Vitória, São Francisco de Sales e União de Minas.

Para que fosse possível a realização deste estudo, foi solicitado à FIEMG uma lista das indústrias cadastradas, onde foi possível observar uma população total de 394 empresas cadastradas. Para o recorte em relação ao porte, este estudo seguiu o definido pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), onde os portes das indústrias, classificadas de acordo com o número de empregados são: microempresa (até 19 empregados), pequena (de 19 a 99 empregados), média (de 100 a 499 empregados) e grande (mais de 500 empregados). Realizou-se a análise da população e foram mantidas apenas as indústrias de micro e pequeno porte.

A coleta de dados foi realizada por meio do questionário, dividido em 3 grupos de questões fechadas e de múltipla escolha, onde o primeiro grupo trata dos dados gerais das empresas, o segundo e terceiro grupo referem-se aos dados dos ACG tradicionais e modernos, respectivamente. Realizou-se um pré-teste com a finalidade de observar e corrigir possíveis falhas.

Em seguida, os questionários foram encaminhados por *e-mail* para 339 indústrias, por meio da plataforma *Google Forms*, endereçado aos gestores das indústrias cadastradas na FIEMG, Regional Pontal do Triângulo, cujo Escritório Regional situa-se no município de Ituiutaba/MG. Em um primeiro momento, foram

enviados e-mails para as indústrias de todos os portes, na busca de uma amostra com a maior quantidade possível de empresas. Durante a coleta de dados, foram respondidos 15 questionários, onde 3 foram descartados da pesquisa por não se encaixarem no objetivo do estudo. Contudo, esta pesquisa tem uma amostra de 12 indústrias, que serão analisadas na próxima seção.

É importante destacar a dificuldade da coleta de dados para a realização deste estudo, visto que a listagem fornecida pela FIEMG, muitas vezes não havia o *e-mail* correto do gestor da empresa, ou não eram encaminhados para o setor responsável que poderia responder a pesquisa. Para tentar atualizar os dados, foram realizados contatos via telefone com algumas empresas, onde percebeu-se a dificuldade de falar diretamente com os gestores.

A taxa de resposta deste estudo foi de aproximadamente 4%. Os cargos gerenciais, geralmente são de grande responsabilidade e de muitos afazeres, o que justifica a baixa taxa de resposta dos questionários.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Nesta seção serão discutidos os resultados deste estudo, que estão divididos em 3 grupos, assim como os questionários. O primeiro grupo é composto da análise dos dados gerais da empresa, o segundo e terceiro grupos discutem a respeito dos ACG tradicionais e modernos, respectivamente. Por fim, foi realizada uma discussão dos resultados, comparando-os com os estudos correlatos.

4.1 Dados Gerais das Empresas

Esta seção apresenta a análise dos dados gerais das empresas, quais sejam: porte, o setor, faturamento anual bruto, município o qual se localiza e se a contabilidade é realizada internamente ou externamente à empresa. Analisando-se o porte das indústrias de acordo com número de funcionários, observa-se que 50% das indústrias pesquisadas são classificadas como microempresa e 50% são indústrias de pequeno porte totalizando em uma amostra de 12 empresas (100%) pesquisadas.

Em relação ao setor de atuação, constatou-se que nas microempresas 50% são do setor alimentício, 33% são marcenarias, e 17% do setor de extração. Já nas empresas de pequeno porte, observou-se que 33% das indústrias respondentes atuam no setor de cerâmicas, e as demais atuam nos setores de britagem de pedras, construtora, confecção e máquinas e equipamentos indústrias, com o mesmo percentual (17%). Em geral, o setor que mais se destaca é o alimentício, com 25% das empresas respondentes.

A respeito do faturamento anual bruto, segundo o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES, 2019), verifica-se que nas microempresas 83% das indústrias tem faturamento menor ou igual a R\$ 360 mil, e 17% maior que R\$ 360 mil e menor ou igual a R\$ 4,8 milhões. Nas indústrias de pequeno porte, 100% dos respondentes tem faturamento maior de R\$ 360 mil e menor ou igual a R\$ 4,8 milhões. Em geral, pode-se afirmar que a maioria das indústrias (58%) possui faturamento maior que R\$ 360 mil e menor ou igual a R\$ 4,8 milhões.

Averiguando o município em que localizam as indústrias, observa-se que as indústrias classificadas como microempresa, 50% estão localizadas em Ituiutaba e 50% no município de Capinópolis. Nas indústrias de pequeno porte, observa-se que 50% estão localizadas em Capinópolis, 33% em Ituiutaba e 17% em Iturama. De

modo geral, percebe-se que a maioria das indústrias pesquisadas encontram-se nos municípios de Capinópolis (50%) e de Ituiutaba (42%).

Considerando-se a contabilidade da empresa, nota-se que nas micro e pequenas empresas, 100% das empresas respondentes realizam a contabilidade por meio de empresas de prestações de serviços terceirizadas (escritórios de contabilidade externos à empresa).

4.2 Resultados dos Artefatos Gerenciais Tradicionais

Serão analisados neste grupo, os resultados a respeito dos artefatos gerenciais tradicionais, que englobam o grau de importância para a tomada de decisão dos gestores, o grau de impacto nos resultados financeiros, há quanto tempo os artefatos foram implementados nas indústrias e a periodicidade de elaboração destes artefatos.

Tabela 1: Grau de importância dos ACG tradicionais

Artefatos Gerenciais Tradicionais	Microempresa				Pequeno Porte				% Geral			
	A	M	B	NC	A	M	B	NC	A	M	B	NC
Custeio por absorção	1	1		4	2			4	25%	8%	0%	67%
Custeio Variável				6	1	3		2	8%	25%	0%	67%
Custeio Padrão	1			5		3		3	8%	25%	0%	67%
Retorno sobre o Investimento	1			5		2		4	8%	17%	0%	75%
Preço de Transferência	1			5		2	1	3	8%	17%	8%	67%
Moeda Constante		1		5	1	2		3	8%	25%	0%	67%
Valor Presente	1		1	4		4		2	8%	33%	8%	50%
Orçamento	3		1	2	3	2		1	50%	17%	8%	25%
Descentralização	1			5		3	2	1	8%	25%	17%	50%

Fonte: Dados da pesquisa. Nota: Os graus de importância são classificados em: (A) Alto, (M) Médio, (B) Baixo ou não relevante e (NC) Não conhecido/utilizado.

Ao averiguar o grau de importância dos ACG, para a tomada de decisão dos gestores, nota-se que nas microempresas a maioria das indústrias não utiliza ou conhece os artefatos gerenciais tradicionais. O ACG que mais se destaca com alto grau de importância para as microempresas é o Orçamento (3). Nas indústrias de pequeno porte, observa-se que o Custeio por Absorção (2) e Orçamento (3) são os mais citados com alto grau de importância. Valor Presente (4), Descentralização (3), Custeio Padrão (3) e Custeio Variável (3), se destacam com médio grau de importância para a tomada de decisão. Observa-se que as indústrias de pequeno porte não utilizam ou conhecem a maioria dos ACG tradicionais.

Analisando todas as indústrias pesquisadas em geral, observa-se que o ACG tradicional mais utilizado é o Orçamento (50%), considerado como de alto grau de importância para a tomada de decisão dos gestores. Nota-se o alto percentual de respostas para os artefatos gerenciais não conhecidos ou utilizados pelos gestores.

A Tabela 2 apresenta o grau de impacto nos resultados financeiros dos artefatos gerenciais tradicionais. Ao perguntar a respeito do grau de impacto nos resultados financeiros dos artefatos gerenciais tradicionais, notou-se que o Orçamento (3) obteve o maior número de respostas com alto grau de impacto nos resultados financeiros das indústrias classificadas como microempresas, porém de modo geral, observou-se que essas indústrias não utilizam ou não conhecem os artefatos tradicionais.

Analisando as indústrias de pequeno porte, verificou-se que Orçamento (3) e Custeio por Absorção (2) são os mais citados como alto grau de impacto nos resultados financeiros. Custeio Variável (3), Custeio Padrão (3), Retorno sobre o Investimento (2), Valor Presente (3) e Descentralização (2), foram os mais citados

dentro o grau médio de impacto. Preço de Transferência (2) destacou-se dentro os de baixo impacto ou não relevante.

Tabela 2: Grau de impacto nos resultados financeiros dos ACG tradicionais

Artefatos Gerenciais Tradicionais	Microempresa				Pequeno Porte				% Geral			
	A	M	B	NC	A	M	B	NC	A	M	B	NC
Custeio por absorção	1	1		4	2			4	25%	8%	0%	67%
Custeio Variável		1		5	1	3		2	8%	33%	0%	58%
Custeio Padrão	1			5		3		3	8%	25%	0%	67%
Retorno sobre o Investimento*	1			4		2		4	9%	18%	0%	73%
Preço de Transferência			2	4		1	2	3	0%	8%	33%	58%
Moeda Constante				6	1	1	1	3	8%	8%	8%	75%
Valor Presente			2	4		3	1	2	0%	25%	25%	50%
Orçamento	3	1		2	3	1	1	1	50%	17%	8%	25%
Descentralização		2		4		2	1	3	0%	33%	8%	58%

Fonte: Dados da pesquisa. Nota: Os graus de impacto nos resultados financeiros são classificados em: (A) Alto, (M) Médio, (B) Baixo ou não relevante e (NC) Não conheço/utilizo. * O total de indústrias respondentes a respeito deste artefato, foi inferior ao total da amostra, visto que não houve resposta de uma empresa para este item.

Ao averiguar o percentual geral, do grau de impacto nos resultados financeiros dos artefatos gerenciais, observa-se que o Orçamento (50%), é o artefato utilizado com maior percentual dentre os artefatos com alto grau de impacto, seguido do Custeio por Absorção (25%). É importante destacar que a maioria dos gestores não conhece ou utilizam os artefatos gerenciais tradicionais, onde o artefato menos conhecido ou utilizado é Moeda Constante (75%). A Tabela 3 apresenta há quanto tempo foi implementado os artefatos gerenciais tradicionais.

Tabela 3: Tempo de implementação dos artefatos gerenciais tradicionais na empresa

Artefatos Gerenciais Tradicionais	Microempresa					Pequeno Porte					% Geral				
	1	1-3	3-5	5	NC	1	1-3	3-5	5	NC	1	1-3	3-5	5	NC
Custeio por absorção				2	4		1		1	4	0%	8%	0%	25%	67%
Custeio Variável				1	5		2		2	2	0%	17%	0%	25%	58%
Custeio Padrão		1		1	4		1	1	1	3	0%	17%	8%	17%	58%
Retorno sobre o Investimento				2	4		1	1		4	0%	8%	8%	17%	67%
Preço de Transferência				1	5		2			4	0%	17%	0%	8%	75%
Moeda Constante				1	5		1	1		4	0%	8%	8%	8%	75%
Valor Presente				1	5		3			3	0%	25%	0%	8%	67%
Orçamento		1		3	2	1	1		2	2	8%	17%	0%	42%	33%
Descentralização				1	5		2			4	0%	17%	0%	8%	75%

Fonte: Dados da pesquisa. Nota: O tempo de implementação dos artefatos gerenciais nas empresas são classificados como: (1) Até 01 ano, (1-3) De 01 a 03 anos, (5) Mais de 05 anos e (NC) Não conheço/utilizo.

Investigando o tempo de implementação dos artefatos gerenciais tradicionais nas indústrias, verificou-se que as microempresas, não utilizam ou conhecem os artefatos gerenciais tradicionais em geral. Dentre os mais citados dos artefatos gerenciais tradicionais implementados de 01 a 03 anos estão o Custeio Padrão (1) e Orçamento (1). A respeito dos implementados a mais de 05 anos na empresa, os artefatos com maiores destaques foram Custeio por Absorção (2), Retorno sobre o Investimento (2) e Orçamento (3).

Nas indústrias de pequeno porte, assim como nas microempresas, em geral os respondentes não conhecem ou utilizam os artefatos. Os artefatos gerenciais mais apontados entre os ACG implementados em até 01 ano foi Orçamento (1). Entre os artefatos implementados de 01 a 03 anos o mais mencionado foi Valor Presente (3). Foram apontados como implementados entre 03 a 05 anos Retorno sobre o Investimento (1), Custeio Padrão (1) e Moeda Constante (1). Dentre os

artefatos implementados a mais de 05 anos, destaca-se Orçamento (2) e Custeio Variável (2).

Analisando todas as indústrias as em geral, observa-se o artefato gerencial com maior percentual em relação aos demais foi o Orçamento (42%), implementado nas indústrias a mais de 05 anos.

4.3 Resultados dos Artefatos Gerenciais Modernos

São averiguados neste grupo os resultados a respeito os artefatos gerenciais modernos, que englobam o grau de importância para a tomada de decisão dos gestores, o grau de impacto nos resultados financeiros, há quanto tempo os artefatos foram implementados nas indústrias e a periodicidade de elaboração destes artefatos. A Tabela 4 apresenta o grau de importância dos artefatos gerenciais modernos.

Analisando o grau de importância dos artefatos gerenciais modernos, podemos evidenciar que nas microempresas, a maioria das empresas não conhece ou utilizam os artefatos modernos em geral. São citados como artefatos de alto grau de importância para a tomada de decisão dos gestores, Simulação (1) e Gestão Baseada em Valor (1), e como de médio grau de importância o Custeio Baseado em Atividades (1), Planejamento Estratégico (1) e Gestão Baseada em Atividades (1).

Tabela 4: Grau de importância dos artefatos gerenciais modernos

Artefatos Gerenciais Modernos	Microempresa				Pequeno Porte				% Geral				
	A	M	B	NC	A	M	B	NC	A	M	B	NC	
Custeio ABC	1			5	2				4	17%	8%	0%	75%
Custeio Meta				6	1	2			3	8%	17%	0%	75%
Benchmarking				6	1	1			4	8%	8%	0%	83%
Kaizen				6	1	1			4	8%	8%	0%	83%
Just in Time (JIT)				6	1	1			4	8%	8%	0%	83%
Teoria das Restrições				6		1	1		4	0%	8%	8%	83%
Planejamento Estratégico	1			5	1	3			2	8%	33%	0%	58%
Gestão Baseada em Atividades	1			5	1	2	1		2	8%	25%	8%	58%
GECON				6	1	1			4	8%	8%	0%	83%
EVA				6					4	0%	17%	0%	83%
Simulação	1			5		2	1		3	8%	17%	8%	67%
Balanced Scorecard				6		2			4	0%	17%	0%	83%
Gestão Baseada em Valor	1			5	1	2	1		2	17%	17%	8%	58%

Fonte: Dados da pesquisa. Nota: Os graus de importância são classificados em: (A) Alto, (M) Médio, (B) Baixo ou não relevante e (NC) Não conheço/utilizo.

Observa-se que nas empresas de pequeno porte o Custeio Baseado em Atividades (2) é o mais utilizado pelas indústrias, com alto grau de importância. Nos artefatos de grau médio de importância, sobressai-se o Planejamento Estratégico (3). Podemos constatar que assim como nas microempresas, grande parte dos artefatos modernos, não são conhecidos ou utilizados pelos gestores.

Considerando o percentual geral das indústrias, nota-se que o ACG moderno mais utilizado pelas indústrias é o Planejamento Estratégico (33%), com médio grau de importância para a tomada de decisão dos gestores. Também é possível observar que dentro os ACG modernos com alto grau de importância para a tomada de decisão, destaca-se o Custeio Baseado em Atividades (17%) e Gestão Baseada em Valor (17%).

A Tabela 5 apresenta o grau de impacto nos resultados financeiros dos ACG modernos. Investigando as microempresas, é possível afirmar que a maioria das indústrias deste porte não conhece ou utilizam os artefatos gerenciais modernos. Dentre os mais utilizados, destacam-se como de alto grau de impacto nos resultados

financeiros: Custeio Baseado em Atividades (1), Simulação (1) e Gestão Baseada em Valor (1). Custeio Baseado em Atividades (1), Planejamento Estratégico (1) e Gestão Baseada em Atividades estão entre os que mais aparecem entre os artefatos gerenciais de médio grau de impacto. Os artefatos gerenciais *Balanced Scorecard* (1) e Gestão Baseada em Valor (1), ainda aparecem evidenciando os artefatos com grau de impacto financeiro baixo ou não relevante para a tomada de decisão.

Tabela 5: Grau de impacto nos resultados financeiros dos artefatos gerenciais modernos

Artefatos Gerenciais Modernos	Microempresa				Pequeno Porte				% Geral			
	A	M	B	NC	A	M	B	NC	A	M	B	NC
Custeio ABC	1	1		4	2	1		3	25%	17%	0%	58%
Custeio Meta				6	1	2	1	2	8%	17%	8%	67%
<i>Benchmarking</i>				6	1	1		4	8%	8%	0%	83%
<i>Kaizen</i>				6	1	1		4	8%	8%	0%	83%
<i>Just in Time (JIT)</i>				6	1	1		4	8%	8%	0%	83%
Teoria das Restrições				6		1	1	4	0%	8%	8%	83%
Planejamento Estratégico		1		5	1	2	1	2	8%	25%	8%	58%
Gestão Baseada em Atividades		1		5	1	1	1	3	8%	17%	8%	67%
GECON				6	1	1		4	8%	8%	0%	83%
EVA				6		2		4	0%	17%	0%	83%
Simulação	1			5		2		4	8%	17%	0%	75%
<i>Balanced Scorecard</i>			1	5		2		4	0%	17%	8%	75%
Gestão Baseada em Valor	1		1	4	1	2		3	17%	17%	8%	58%

Fonte: Dados da pesquisa. Nota: Os graus de impacto nos resultados financeiros são classificados em: (A) Alto, (M) Médio, (B) Baixo ou não relevante e (NC) Não conheço/utilizo.

Já nas indústrias de pequeno porte, constatou-se que o Custeio Baseado em Atividades (2) é mais citado dentre os artefatos de alto grau de impacto nos resultados financeiros. Evidenciou-se que Custeio Meta (2), Planejamento Estratégico (2), EVA (2), Simulação (2), *Balanced Scorecard* (2) e Gestão Baseada em Valor (2), foram os mais citados entre os artefatos com grau de impacto médio. De modo geral, os artefatos gerenciais modernos, não são conhecidos ou utilizados pelas indústrias de pequeno porte, para a tomada de decisão.

Analisando todos os portes de modo geral, observa-se que Custeio Baseado em Atividades (25%) e Gestão Baseada em Valor (17%) são os ACG modernos mais utilizados pelos gestores, com alto e médio grau de impacto nos resultados financeiros das indústrias. Nota-se o alto percentual de artefatos não conhecidos ou utilizados pelos gestores. A Tabela 6 apresenta o tempo de implementação dos artefatos gerenciais modernos.

Tabela 6: Tempo de implementação dos artefatos gerenciais modernos na empresa

Artefatos Gerenciais Modernos	Microempresa					Pequeno Porte					% Geral					
	1	1-3	3-5	5	NC	1	1-3	3-5	5	NC	1	1-3	3-5	5	NC	
Custeio ABC	1				5				2		4	0%	25%	0%	0%	75%
Custeio Meta					6				2		4	0%	17%	0%	0%	83%
<i>Benchmarking</i>					6		1	1		4	0%	8%	8%	0%	83%	
<i>Kaizen</i>					6		1	1		4	0%	8%	8%	0%	83%	
<i>Just in Time (JIT)</i>					6		1	1		4	0%	8%	8%	0%	83%	
Teoria das Restrições					6	1		1		4	8%	0%	8%	0%	83%	
Planejamento Estratégico	1				5	1	2	1		2	8%	25%	8%	0%	58%	
Gestão Baseada em Atividades	1				5	1	1	1		3	8%	17%	8%	0%	67%	
GECON					6		1	1		4	0%	8%	8%	0%	83%	
EVA					6	1		1		4	8%	0%	8%	0%	83%	
Simulação	1				5		2	1		3	25%	0%	8%	0%	67%	
<i>Balanced Scorecard</i>					6		1	1		4	0%	8%	8%	0%	83%	
Gestão Baseada em Valor	1				5	1	1	1		3	8%	17%	8%	0%	67%	

Fonte: Dados da pesquisa. Nota: O tempo de implementação dos artefatos gerenciais nas empresas são classificados como: (1) Até 01 ano, (1-3) De 01 a 03 anos, (5) Mais de 05 anos e (NC) Não conheço/utilizo.

Quanto ao tempo de implementação dos artefatos gerencias modernos, nota-se que nas microempresas a maioria das indústrias não conhece ou utilizam os artefatos. Dentre os artefatos utilizados, destacam-se Simulação (1), implementado em até um ano, e Planejamento Estratégico (1), Gestão Baseada em Atividades (1), Custeio Baseado em Atividades (1) e Gestão Baseada em Valor (1), implementados entre 01 e 03 anos.

Em relação às indústrias de pequeno porte, observa-se que também não utilizam os artefatos, em sua grande maioria. Dos artefatos que foram implementados em até um ano, o mais utilizado é Simulação (2), já nos que foram implementados dentre 01 e 03 anos, destaca-se Custeio Baseado em Atividades (2), Custeio Meta (2) e Planejamento Estratégico (2).

Analisando percentual geral de tempo de implementação dos ACG modernos, nota-se que a maioria dos gestores não conhecem ou utilizam os ACG. Dentro os artefatos utilizados, destacam-se Simulação (25%), implementado nas indústrias em até 01 ano e Custeio Baseado em Atividades (25%) e Planejamento Estratégico (25%), implementados nas indústrias entre 01 e 03 anos.

4.4 Discussão dos Resultados

A análise dos dados coletados possibilitou algumas discussões relevantes a respeito dos ACG tradicionais e modernos. No que se refere aos ACG tradicionais, é possível confirmar que em geral, os gestores das indústrias de micro e pequeno porte listadas na FIEMG – Regional do Pontal do Triângulo não conhecem ou não utilizam os ACG. Dentre os artefatos mais utilizados pelas microempresas, destacou-se o Orçamento, com alto grau de importância para a tomada de decisão dos gestores. Os artefatos mais utilizados pelas indústrias de pequeno porte foram Orçamento e Custeio por Absorção, classificados pelos gestores como artefato de alto grau de importância para a tomada de decisão. Destaca-se também, com grau médio importância para a tomada de decisão, o Valor Presente, Custeio por Absorção, Custeio Padrão e Descentralização.

Ao questionar o grau de impacto dos ACG tradicionais nos resultados financeiros nota-se novamente que o artefato com maior destaque nas microempresas foi o Orçamento, com alto grau de impacto. Nas indústrias de Pequeno Porte, destacou-se Orçamento, Custeio Variável, Custeio Padrão e Valor Presente, dentre os artefatos com alto e médio impacto.

Averiguando o tempo de implementação dos ACG tradicionais, ressalta-se dentre os artefatos mais utilizados pelas indústrias, o Orçamento foi o mais citado dentre os ACG implementados a mais de 05 anos nas microempresas. Já nas indústrias de pequeno porte, destacou-se o Valor Presente, implementado entre 01 e 03 anos, e Orçamento e Custeio Variável, implementados a mais de 05 anos.

Quanto à periodicidade de elaboração dos ACG tradicionais, destaca-se nas microempresas o artefato Orçamento, utilizado diariamente pelas indústrias. Nas empresas classificadas como de pequeno porte o ACG mais citado foi o Custeio Variável, utilizado mensalmente.

No que se refere aos ACG modernos, observa-se a pouca utilização dos artefatos para a tomada de decisão nas microempresas, sendo citados apenas cinco artefatos como alto e médio grau de importância para a tomada de decisão dos gestores, sendo eles: Simulação, Gestão Baseada em Valor, Custeio Baseado em Atividades, Planejamento Estratégico e Gestão Baseada em Atividades. Os demais artefatos são desconhecidos ou não utilizados pelos gestores. Nas indústrias de pequeno porte, nota-se que o ACG mais utilizado é Planejamento Estratégico, com

grau médio de importância para a tomada de decisão. Assim como nas microempresas, as indústrias de pequeno porte possuem alta frequência de respostas que evidenciam que empresas não conhecem ou utilizam os ACG.

Em relação ao grau de impacto nos resultados financeiros das indústrias, percebe-se baixa frequência de utilização dos ACG modernos nas microempresas, assim como nas indústrias de pequeno porte. Nota-se que nas indústrias de pequeno porte, há uma maior utilização de artefatos, com destaque para o Custeio Baseado em Atividades, com alto grau de impacto nos resultados financeiros.

Quanto ao tempo de implementação e a periodicidade de elaboração dos ACG modernos nas indústrias, podemos afirmar em geral, que as empresas não conhecem ou não utilizam a maioria dos ACG propostos.

Realizando uma comparação em relação ao porte, observou-se que as indústrias de pequeno porte utilizam mais ACG tradicionais e modernos, comparado com as microempresas, assim como foi evidenciado em diversos estudos correlatos. Ainda pode-se dizer que as indústrias em geral, tem maior frequência de utilização de ACG tradicionais do que ACG modernos.

Vale ressaltar que 100% da contabilidade das indústrias de pequeno porte e microempresa é realizada externamente. Este fator pode explicar a pouca utilização dos artefatos gerenciais, visto que quando a contabilidade é realizada dentro das empresas, obtém-se maior controle gerencial. O fato de que a maioria dos respondentes tem grau de escolaridade de ensino superior completo, e a formação acadêmica dos gestores serem em áreas afins a contabilidade não estão relacionados com utilização dos artefatos gerenciais em geral, mesmo que a formação acadêmica possibilite conhecimento a respeito dos ACG.

Os resultados deste estudo, se assemelham de forma consonante com os estudos correlatos nacionais de Cunha et al. (2015), Silva e Lucena (2016), Santos et al. (2017) e Oliveira et al. (2019), onde evidenciam limitada utilização de ACG, destacando se os artefatos tradicionais: Valor Presente, Orçamento, Custeio por Absorção e Custeio Variável, tal como a presente pesquisa. Em relação aos ACG modernos, Colares e Ferreira (2016) demonstra em seu estudo a baixa utilização dos artefatos gerenciais. Silva e Lucena (2016), Santos et al. (2017) e Oliveira et al. (2019), destacam em seus resultados os ACG: Planejamento Estratégico e Custeio Baseado em Atividades, como os ACG modernos mais utilizados, assim como os resultados desta pesquisa.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo buscou identificar quais são os ACG tradicionais e modernos utilizados pelos gestores das indústrias de micro e pequeno porte abrangidas pela FIEMG - Regional Pontal do Triângulo, para a tomada de decisão, bem como verificar o impacto dos ACG no desempenho financeiro. Após a coleta e análise de dados, os resultados mostraram que em geral, as indústrias de micro e pequeno porte não conhecem ou utilizam a maioria dos ACG tradicionais e modernos. Também foi possível identificar que embora pouca diferença, as indústrias de pequeno porte utilizam mais ACG, em relação às microempresas.

Em relação aos ACG tradicionais, pode-se afirmar que em geral Orçamento foi o artefato mais citado pelos respondentes, onde 50% dos respondentes o consideram com alto grau de importância para a tomada de decisão, e com alto grau de impacto nos resultados financeiros. Quanto ao tempo de implementação, 42% das indústrias disseram que Orçamento foi implementado na empresa a mais de 05 anos, e que utilizam este artefato diariamente. Verificou-se que dentre os mais

utilizados pelas microempresas, destacou-se o Orçamento. Nas indústrias de pequeno porte, destacam-se Orçamento e Custeio por Absorção, com graus elevados de importância para a tomada de decisão.

No que tange aos ACG modernos, verificou-se que Planejamento Estratégico (33%) foi o mais citado, com médio grau de importância para a tomada de decisão. Custeio Baseado em Atividades (25%) e Planejamento Estratégico (25%) foram os mais evidenciados, com alto e médio grau de impacto nos resultados financeiros das indústrias em geral. Quanto ao tempo de implementação, destacam-se Simulação (25%), implementados nas indústrias em até um ano, Custeio Baseado em Atividades (25%) e Planejamento Estratégico (25%) implementados entre 01 e 03 anos nas empresas. Gestão Baseada em Valor, foi o que mais se destacou, sendo utilizado diariamente por 25% das indústrias pesquisadas.

No tocante ao porte das indústrias, observou-se que o Planejamento Estratégico está presente de forma frequente tanto nas indústrias de pequeno porte, quanto nas microempresas. Também se destacaram os ACG: Gestão Baseada em Valor, Custeio Baseado em Atividades e Gestão Baseada em Atividades.

A partir de evidências encontradas nesta pesquisa, pressupõe-se que as micro e pequenas indústrias, utilizam ferramentas e modelos de gestão diferentes dos ACG propostos neste estudo, que geralmente são utilizados por empresas de médio e grande porte. Este fator pode estar relacionado ao fato das indústrias de micro e pequeno não utilizarem ou não conhecerem os ACG tradicionais e modernos. Ressalta-se que os estudos de Oliveira et al. (2015) e Fillion (1999) mencionam a discrepância da gestão nos pequenos negócios em relação às médias e grandes empresas, o que pode explicar a não utilização dos ACG propostos neste estudo.

Quanto às limitações da pesquisa, notou-se a dificuldade de se obter respostas, visto que a maioria dos questionários foram enviados por *e-mail*. Sugere-se para estudos futuros, que esta pesquisa seja aplicada em outras regiões, ou abranger o estudo a nível nacional. Também se propõe a aplicação dos questionários de forma presencial, buscando aumentar a taxa de respostas obtidas.

REFERÊNCIAS

ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

ATKINSON, A. A.; KAPLAN, R. S.; MATSUMURA, E. M.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial: informação para a tomada de decisão e execução da estratégia**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

BNDES. Guia do financiamento BNDES: quem pode ser cliente. Disponível em: <https://www.bndes.gov.br/wps/portal/site/home/financiamento/guia/quem-pode-ser-cliente/>. Acesso em: 08 nov. 2019.

CATELLI, A. **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

COLARES, A. C. V.; FERREIRA, C. O. Aplicação de artefatos gerenciais de contabilidade nas empresas mineiras prestadoras de serviços sob a ótica das variáveis de setor e porte. **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 4, n. 52, p. 16-25, 2016.

CORONADO, O. **Contabilidade gerencial básica**. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

CREPALDI, S. A. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

CUNHA, O. C.; MARTINS, V.F.; MENDES NETO, E. B; RIBEIRO, R. B. Utilização dos artefatos gerenciais nas entidades religiosas no Brasil. **Revista de Administração de Roraima-RARR**, v. 5, n. 1, p. 42-61, 2015.

FIEMG - REGIONAL PONTAL DO TRIÂNGULO. Disponível em: <<https://www7.fiemg.com.br/regionais/pontal-do-triangulo/mais-pontal-do-triangulo>>. Acesso em: 13 jun. 2019.

FILION, L. J. Diferenças entre sistemas gerenciais de empreendedores e operadores de pequenos negócios. **Revista de Administração de Empresas**, v. 39, n. 4, p. 6-20, 1999.

FRANCO, G. M. O. **Contabilidade gerencial: um estudo no Brasil sobre diferentes ferramentas gerenciais para diferentes necessidades**. 2010. 181 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis e Atuariais, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2010.

GARRISON, R. H.; NOREEN, E. W.; BREWER, P. C. **Contabilidade gerencial**. 11 ed. Rio de Janeiro: LTC, 2011.

JIAMBALVO, J. **Contabilidade gerencial**. 3. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2009.

MÁRIO, P. C.; ALVES, A. D. F; CARMO, J. P. S; SILVA, A. P. B; JUPETIPE, F. K. N. A utilização de instrumentos de contabilidade gerencial em entidades do terceiro setor. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 8, n. 1, 2013.

MARION, J. C.; RIBEIRO, O. M. **Introdução à contabilidade gerencial**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

MTE. RAIS ano-base 2017. Disponível em: <http://pdet.mte.gov.br/>. Acesso em: 18 jun. 2019.

OLIVEIRA, C. E. **Orçamento empresarial passo a passo**. 1. ed. São Paulo: Edição do Autor, 2020.

OLIVEIRA, C. E.; CARVALHO, L. G.; DIAS, E. M. S. A.; SILVA, D. A. Inovação Organizacional: incidência dos Artefatos da Contabilidade Gerencial em Indústrias de Produtos de Café. In: 3º Congresso UFU de Contabilidade. **Anais...**, 2019.

OLIVEIRA, J.; ESCRIVÃO FILHO, E.; NAGANO, M. S.; FERRAUDO, A.S. Estilos gerenciais dos dirigentes de pequenas empresas: estudo baseado no ciclo de vida organizacional e nos conceitos de funções e papéis do administrador. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 17, n. 57, p. 1279-1299, 2015.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial**: um enfoque em sistema de informação contábil. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PADOVEZE, C. L. **Controladoria estratégica e operacional**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2011.

REIS, A. M.; TEIXEIRA, A. J. C. Utilização de artefatos de contabilidade gerencial nas sociedades cooperativas agropecuárias de Minas Gerais e sua relação com porte e desempenho financeiro. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 7, n. 4, 2013.

SANTOS, J. V. J.; AZEVEDO, Y. G. P.; LIMA, D. H. S.; LUCENA, E. R. F. C. V. Análise dos artefatos gerenciais utilizados pelos food trucks da cidade de Natal/RN. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 7, n. 3, p. 105-126, 2017.

SANTOS, R. V. Jogos de empresas aplicados ao processo de ensino e aprendizagem de contabilidade. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, n. 31, p. 78-95, 2003.

SANTOS, V.; RENGEL, S.; PATERNO, A. A. P.; BEUREN, I. M. Instrumentos da contabilidade gerencial utilizados em micro e pequenas empresas comerciais e disponibilizados por empresas de serviços contábeis. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 8, n. 24, p. 41-58, 2009.

SANTOS, V.; BENNETT, P.; FIGUEIREDO, G. H.; BEUREN, I. M. Uso dos instrumentos de contabilidade gerencial em pequenas e médias empresas e seu fornecimento pelo escritório de contabilidade. **Pensar Contábil**, v. 20, n. 71, p. 53-67, 2018.

SANTOS, V.; DOROW, D. R.; BEUREN, I. M. Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. **Revista Ambiente Contábil**, v. 8, n. 1, p. 153-186, 2016.

SEBRAE. Qual a receita bruta e o número de empregados para MEI, ME e EPP? Disponível em: <https://blog.sebrae-sc.com.br/numero-de-empregados-receita-bruta-para-mei-me-epp/>. Acesso em: 12 dez. 2018.

SILVA, I. J. D. V.; LUCENA, W. G. L. Tomada de decisão: um estudo sobre a utilização de artefatos gerenciais pelas empresas da grande João Pessoa (PB). **Revista Mineira de Contabilidade**, v. 17, n. 1, p. 50-61, 2016.

SOUTES, D. O. **Uma investigação do uso de artefatos da Contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. 116 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis), Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

TEIXEIRA, A. J. C.; GONZAGA, R. P.; SANTOS, A. V. S. M.; NOSSA, V. A utilização de ferramentas de contabilidade gerencial nas empresas do Estado do Espírito Santo. **Brazilian Business Review**, v. 8, n. 3, p. 108-127, 2011.

WARREN, C. S.; REEVE, J.M.; FESS, P.E. **Contabilidade gerencial**. 2. ed. São Paulo: Thomson, 2008.