



REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL

Universidade Federal do Rio Grande do Norte

ISSN 2176-9036

Vol. 15, n. 1, Jan./Jun., 2023

Sítios: <http://www.periodicos.ufrn.br/ambiente>

<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-06/index.php/Ambiente>

Artigo recebido em: 31.12.2021. Revisado por pares em: 27.05.2022. Reformulado em: 29.06.2022. Avaliado pelo sistema double-blind review.

DOI: 10.21680/2176-9036.2023v15n1ID27682

Práticas de gestão nas empresas de comércio varejista na região leste da cidade de Porto Alegre (RS)

Management practices in retail trade companies in the east region of the city of Porto Alegre (RS)

Prácticas de gestión en empresas de comercio minorista de la región este de la ciudad de Porto Alegre (RS)

Autores

George Wellington Ladvig Ribeiro

Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).
Endereço: Rua João Pessoa, 52, sala 11, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais, Bairro Centro, Porto Alegre, RS – Brasil, CEP 90040-000. Identificadores (ID):
Orcid: <https://orcid.org/0000-0002-5056-4416>
Lattes: <http://lattes.cnpq.br/9566574429315143>
E-mail: georgeladvig25@outlook.com

Márcia Bianchi

Doutora em Economia do Desenvolvimento pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Professora do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (DCCA) e do Programa de Pós Graduação em Controladoria e Contabilidade (PPGCONT) da UFRGS.
Endereço: Rua João Pessoa, 52, sala 11, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais, Bairro Centro, Porto Alegre, RS – Brasil, CEP 90040-000. Identificadores (ID):
Orcid: <http://orcid.org/0000-0002-7716-2767>
Lattes: <http://lattes.cnpq.br/0461322489692161>
E-mail: marcia.bianchi@ufrgs.br

Lauren Dal Bem Venturini

Doutoranda em Contabilidade na Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). Mestra em Controladoria e Contabilidade (UFRGS).
Endereço: Rua João Pessoa, 52, sala 11, Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais, Bairro Centro, Porto Alegre, RS – Brasil, CEP 90040-000. Identificadores (ID):
Orcid: <http://orcid.org/0000-0003-4185-9842>
Lattes: <http://lattes.cnpq.br/7879317327685850>
E-mail: laurenventurini@hotmail.com

(Artigo apresentado no 11º Congresso UFSC de Controladoria e Finanças - 2021)

Resumo

Objetivo: Identificar as práticas contábeis gerenciais utilizadas nas organizações de comércio varejista na Região Leste da cidade de Porto Alegre (RS). De forma complementar, investiga-se o efeito da pandemia do Covid-19 e a importância atribuída aos relatórios financeiros e instrumentos gerenciais e de sistemas de análise de dados para a tomada de decisão.

Metodologia: Pesquisa descritiva com abordagem quantitativa, mediante levantamento por meio de questionário realizado com proprietários/sócios, administradores e colaboradores de organizações de comércio varejista na Região objeto do estudo, totalizando amostra não probabilística e por acessibilidade de 26 empresas. O questionário contemplou perfil dos respondentes; dados sobre a gestão; importância e uso dos instrumentos gerenciais e relatórios financeiros; e questões abertas para coleta de informações complementares.

Resultados: As empresas são em média microempresas, com decisões centralizadas, pouco uso de instrumentos gerenciais e entendem a contabilidade como um apoio à área fiscal. Os instrumentos gerenciais menos utilizados são *Balanced Scorecard* e ciclo de vida do produto e algumas empresas nem utilizam controles operacionais e financeiros básicos, como de estoques, contas a pagar e receber e planejamento estratégico. Ainda, atribuem maior importância aos instrumentos gerenciais do que os utilizam.

Contribuições do Estudo: Com base na percepção de importância dos relatórios financeiros e dos instrumentos gerenciais, baixo nível de formação dos gestores, pouco conhecimento e utilização das práticas de gestão, infere-se que quanto maior a complexidade das ferramentas gerenciais menor é a importância atribuída pelos gestores às mesmas. Isso refletiu no enfrentamento da pandemia, houve poucas mudanças gerenciais para assegurar o desempenho empresarial.

Palavras-chave: Comércio Varejista; Pequenas Empresas; Instrumentos Gerenciais.

Abstract

Purpose: To identify the managerial accounting practices used in retail organizations in the Eastern Region of the city of Porto Alegre (RS). In a complementary way, the effect of the Covid-19 pandemic and the importance attributed to financial reports and management instruments and data analysis systems for decision making are investigated.

Methodology: Descriptive research with a quantitative approach, by means of a survey through a questionnaire carried out with owners/partners, administrators and employees of retail organizations in the region object of the study, totaling a non-probabilistic and accessibility sample of 26 companies. The questionnaire contemplated the profile of the respondents; management data; importance and use of management instruments and financial reports; and open questions to collect additional information.

Results: Companies are on average micro-companies, with centralized decisions, little use of managerial instruments and understand accounting as a support to the tax area. The least used management tools are the *Balanced Scorecard* and product life cycle, and some companies do not even use basic operational and financial controls, such as inventories, accounts payable

and receivable, and strategic planning. Still, they attach greater importance to managerial instruments than they use them.

Contributions of the Study: based on the perception of importance of financial reports and management tools, low level of training of managers, little knowledge and use of management practices, it is inferred that the greater the complexity of management tools, the less importance attributed by managers to them. This was reflected in the face of the pandemic, there were few managerial changes to ensure business performance.

Keywords: Retail Business; Small Business; Management Instruments.

Resumen

Objetivo: Identificar las prácticas de contabilidad gerencial utilizadas en organizaciones minoristas de la Región Este de la ciudad de Porto Alegre (RS). De manera complementaria se investiga el efecto de la pandemia del Covid-19 y la importancia atribuida a los informes financieros e instrumentos de gestión y sistemas de análisis de datos para la toma de decisiones.

Metodología: Investigación descriptiva con enfoque cuantitativo, mediante encuesta a través de cuestionario realizado a propietarios/socios, administradores y empleados de organizaciones de retail de la región objeto de estudio, totalizando una muestra no probabilística y de accesibilidad de 26 empresas. El cuestionario contempló el perfil de los encuestados; datos de gestión; importancia y uso de instrumentos de gestión e informes financieros; y preguntas abiertas para recopilar información adicional.

Resultados: Las empresas son en promedio microempresas, con decisiones centralizadas, poco uso de instrumentos gerenciales y entienden la contabilidad como un apoyo al área tributaria. Las herramientas de gestión menos utilizadas son el Cuadro de Mando Integral y el ciclo de vida del producto, y algunas empresas ni siquiera utilizan controles operativos y financieros básicos, como inventarios, cuentas por pagar y por cobrar y planificación estratégica. Aun así, conceden mayor importancia a los instrumentos de gestión de lo que los utilizan.

Contribuciones del Estudio: A partir de la percepción de importancia de los informes financieros y las herramientas de gestión, bajo nivel de formación de los directivos, poco conocimiento y uso de las prácticas de gestión, se infiere que a mayor complejidad de las herramientas de gestión, menor importancia les atribuyen los directivos. Esto se reflejó ante la pandemia, hubo pocos cambios gerenciales para asegurar el desempeño del negocio.

Palabras clave: Negocio al por Menor; Pequeños Negocios; Instrumentos de Gestión.

1 Introdução

Dados da Receita Federal do Brasil (RFB) (2020) evidenciam que o número de empresas ativas no Brasil em 2020 era de 19.228.025, sendo o comércio o setor de maior representatividade, constituído por 6.612.605 empresas (34,39% do total). Conforme o Serasa Experian (2019), foram 281.644 novas empresas registradas em todas as juntas comerciais federativas do Brasil no mês de julho de 2019. O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE (2018) destaca o crescimento das micro e pequenas empresas no Produto Interno Bruto brasileiro, passando de 20% em 2004 para 27% em 2011. Portanto,

a presença das pequenas e médias empresas proporciona avanço na economia brasileira, possibilitando mais empregos e oportunidades para a sociedade.

O cenário brasileiro era de superação da crise de 2014/2017 (Barbosa Filho, 2017). Com isso, muitas pessoas buscavam novas oportunidades por meio do empreendedorismo. Segundo o SEBRAE (2017), mediante o relatório *Global Entrepreneurship Monitor* (GEM), 59,4% dos novos empreendedores foram motivados pelo surgimento de uma oportunidade. Entretanto, em dezembro de 2019, na República Popular da China foi identificado o coronavírus, conhecido como pandemia do Covid-19, que em 2020 atingiu nível mundial, resultando em impactos nas áreas da saúde, social e econômica (Távora, 2020).

Para enfrentar e se prevenir de desafios e crises, as empresas podem recorrer a Contabilidade Gerencial, que, por meio de ferramentas, auxilia o gestor no planejamento, controle e tomada de decisão, além de enfatizar as informações que afetarão o futuro, na relevância e no segmento em que se encontra a organização (Perazzoli & Giasson, 2009). A Contabilidade Gerencial contribui para o aperfeiçoamento dos resultados das empresas, pois permite as organizações conhecerem e trabalharem para reduzir seus gastos, o que pode garantir uma maior lucratividade (Carvalho, 2012). Além disso, as práticas de gestão são um meio para o sucesso das empresas no mercado, mediante práticas e ferramentas gerenciais que facilitam o alcance dos seus objetivos (López & Hiebl, 2015).

As empresas de comércio varejista têm cooperado significativamente para a economia brasileira, tendo em vista o crescimento deste segmento empresarial que apresenta organizações bem estruturadas, com faturamento superior e devido ao aumento das fusões e aquisições (Brandt, Machaiewski & Geib, 2018). No ramo da atividade de comércio, que se caracteriza pela venda direta de bens ou serviços aos consumidores finais, em pequenas quantidades (Brandt et al., 2018), a operação principal, geralmente, é a compra e venda de produtos acabados, sem necessidade de grandes investimentos em imobilizado (Nazareth & Carvalho, 2013). No entanto, visando desenvolver capacidades produtivas e competitividade, a gestão financeira, baseada em índices obtidos dos relatórios financeiros também é base para o processo decisório dessas empresas (Nazareth & Carvalho, 2013), como, por exemplo, a rentabilidade do ativo (Brandt et al., 2018), seja por meio de sistemas informatizados ou com auxílio do Excel para análise de dados (Church, Riley & Schmidt, 2020).

Dessa forma, a pesquisa tem como finalidade responder a seguinte questão: **Quais são as práticas gerenciais utilizadas nas organizações de comércio varejista na Região Leste da cidade de Porto Alegre (RS)?** Assim, o objetivo do estudo é identificar as práticas contábeis gerenciais utilizadas nas organizações de comércio varejista na Região Leste da cidade de Porto Alegre (RS). De forma complementar, investiga-se o efeito da pandemia do Covid-19, assim como, verificar a importância atribuída aos relatórios financeiros e instrumentos gerenciais e de sistemas de análise de dados para a tomada de decisão.

A pesquisa se justifica pela relevância e importância da Contabilidade Gerencial e suas ferramentas para uma empresa, pois possibilita aos gestores e organizações manterem-se competitivos no mercado, minimizando erros e otimizando recursos (Perazzoli & Giasson, 2009). Ainda, com base nos dados do IBGE (2010), o crescimento populacional em conjunto com o desenvolvimento urbano na região do estudo, alcançou o crescimento habitacional em determinados bairros de até 43%, entre os períodos de 2000 até 2010. Para Rolnik e Klink (2011), a partir de um desenvolvimento urbano é possível um crescimento econômico. Portanto, com a região em constante crescimento, percebe-se oportunidade de verificar a capacitação gerencial das empresas com relação a possível aumento da demanda e a fenômenos de impactos mundiais, como a pandemia do Covid-19.

No âmbito social, o estudo é oportuno para os empreendedores, que utilizam das práticas gerenciais em suas empresas, e também para informar aos consultores sobre o uso das

ferramentas gerenciais no comércio varejista. Além disso, a possibilidade de unir a literatura com a prática permite identificar os mecanismos de gestão utilizados no cotidiano das organizações, ampliando estudos anteriores que averiguaram regiões brasileiras. Outro diferencial é a amostra não probabilística e por acessibilidade ter se revelado predominantemente formada por micro e pequenas empresas, o que implicou necessidade de discussão teórica e empírica do uso da contabilidade gerencial nesses portes empresariais. Portanto, este estudo também avança a literatura de Contabilidade Gerencial no âmbito da análise de micro e pequenas empresas.

Estudos anteriores investigaram o uso de ferramentas gerenciais em micro e pequenas empresas (Faria et al., 2012; Santana, Ciupak, Kuhn & Tisott, 2007; Santos, Dorow & Beuren, 2016; Venturini & Carraro, 2018). Visando avançar o conhecimento, esta pesquisa contribui por compreender: i) a importância que os tomadores de decisão das organizações do comércio varejista atribuem às práticas gerenciais e aos relatórios financeiros; ii) o impacto da pandemia Covid 19, pois houve período de fechamento total do comércio; e iii) o uso de sistemas de análises de dados. López e Hiebl (2015) salientam a necessidade de mais pesquisas compreendendo o uso de práticas gerenciais e/ou o que impedem as pequenas e médias empresas de utilizarem esses elementos.

Church et al. (2020) salientam ter poucos estudos verificando o uso de tecnologia nas pequenas empresas. A adoção de tal prática promove capacidade das pequenas empresas concorrerem com as grandes (López & Hiebl, 2015). Não se pode presumir que a pesquisa sobre grandes empresas se aplique a pequenas empresas simplesmente ajustando os resultados e conclusões em menor escala (Church et al., 2020). Sendo assim, os resultados desse estudo possibilitam também melhor preparar os graduandos e pesquisadores de contabilidade para atender esse segmento empresarial.

Para Torrès e Julien (2005), as micro e pequenas empresas adotam um método de gestão específico, em que a estratégia é intuitiva e o papel do proprietário-gerente é hegemônico. Muitos gestores abnegam da importância das ferramentas de gestão para a manutenção das organizações e veem a contabilidade sendo útil somente para atender as exigências fiscais (Faria et al., 2012). As ferramentas de controles gerenciais são fundamentais, pois melhoram o desempenho das empresas, entretanto a ausência dessas práticas em algumas categorias empresariais é crítica (Carraro, Meneses & Brito, 2019).

2 Referencial Teórico

Apresenta-se nesta seção a importância da Contabilidade Gerencial e de seus artefatos na gestão das organizações, estudos publicados na área e impactos do Covid-19 às empresas.

2.1 Contabilidade Gerencial e Seus Artefatos

A Contabilidade Gerencial tem a finalidade de atender à administração da empresa com relação ao presente e futuro adotando procedimentos gerenciais com informações úteis, tempestivas e confiáveis ao processo de decisão (Iudícibus, 2020). López e Hiebl (2015) destacam que a contabilidade gerencial influencia significativamente as pequenas e médias organizações, pois seu desempenho se beneficia de uma contabilidade de gestão adequada.

O controle de gestão apropriado depende das características da empresa, incluindo seu tamanho, estratégia, estrutura e também as percepções da administração sobre a incerteza do ambiente em que opera (King, Clarkson & Wallacet, 2010). Pequenas e médias empresas que adotam sistemas de contabilidade gerencial adequados possuem melhor desempenho geral e aprimoram vários aspectos essenciais ao sucesso do negócio, como detecção de altos custos indiretos e prevenção de más decisões de investimento (López & Hiebl, 2015).

Dentre os procedimentos gerenciais, o orçamento possui várias funções em uma empresa, como por exemplo, comunicar as metas a curto prazo aos funcionários, orçar possível ampliação de atividades e verificar quais são as melhores formas de alocar os recursos (King et al., 2010). O planejamento estratégico e o *Balanced Scorecard* são outros artefatos que auxiliam no alcance dos objetivos traçados. Ambos têm enfoque na missão, visão e estratégia a ser adotada no mercado (Atkinson, Kaplan, Matsumura & Young, 2011).

O planejamento estratégico consiste no processo de escolher a estratégia que melhor se enquadre entre o ambiente e os recursos internos da organização (Atkinson et al., 2011). Já o *Balanced Scorecard*, conjunto que abrange recursos financeiros e medidas não financeiras em relação a satisfação do cliente, processo interno e atividades de inovação e aprendizagem, pode ser usado para estimar e aumentar o desempenho empresarial (Hakola, 2010).

Os relatórios gerenciais, destinados aos usuários internos, possuem a capacidade de comparar dados dentro da empresa. Por exemplo, dados orçados aos realizados, podem identificar o desempenho da organização, corrigindo alguma decisão inapropriada e combater determinado desempenho insatisfatório, além de permitir planejar as ações que melhor se adequam a entidade (King et al., 2010). A demonstração de fluxos de caixa frisa as principais atividades que causam impacto sobre os fluxos de caixa, ou seja, que afetam o caixa em geral (Perazzoli & Giasson, 2009). Esta demonstração é o foco dos administradores, devido à importância de uma empresa possuir caixa em momentos certos, em que pode perder excelentes oportunidades de investimento ou ir à falência, enquanto a contabilidade pelo regime de competência pode refletir mais apropriadamente as operações, ou seja, todas as transações comerciais ocorridas no exercício (Halabi, Barrett, & Dyt, 2010).

Mediante seus artefatos, a Contabilidade Gerencial pode proporcionar um melhor desempenho as entidades, fato este constatado por Brunner (2014) em um estudo de caso em uma empresa em expansão operacional. Antes da implantação de uma área de Contabilidade Gerencial, a empresa não possuía clareza de qual forma tomaria suas decisões e também apresentava prejuízos em seus indicadores. Após a mudança no modelo de gestão, os gestores passaram a tomar decisões mais rentáveis e melhorou o desempenho da organização.

Os resultados da pesquisa de Lucas, Prowle e Lowth (2013), no Reino Unido, indicam que a contabilidade nas empresas de pequeno e médio porte somente é usada como ferramenta de controle e gestão, ficando de lado o apoio na tomada de decisão. Nenhuma empresa utilizava ferramentas de avaliação de despesas, tomavam decisões com base nas razões estratégicas ou imperativos operacionais. Nesta mesma linha, a Contabilidade Gerencial, também não participava nas decisões de curto prazo e, por muitas vezes, os gestores tomavam decisões sem as informações disponibilizadas pelas mesmas.

O cenário no Canadá e Austrália no que tange as pequenas e médias empresas é semelhante, sendo identificado por Armitage, Webb e John (2015). Os autores perceberam pouco uso das dos sistemas de custeio, orçamentos operacionais e análises das demonstrações financeiras. Já as técnicas mais empregadas são previsões de receitas e despesas e o fluxo de caixa. Empresas no estágio inicial de vida (até 03 anos) apresentavam pouco grau de utilização das técnicas contábeis e as com mais tempo de mercado usavam mais artefatos. Com isso, os resultados do estudo demonstram que as empresas mais novas adotam gradualmente os artefatos à medida que necessitam de mais informações.

Para Amran e Ahmad (2009), o fato de uma empresa possuir constituição familiar em seu conselho de gestão pode não maximizar o seu desempenho, também pode afetar na utilização dos mecanismos de governança e os efeitos diferem entre empresas familiares e não familiares. A forma mais descentralizada de administração presente em uma empresa não familiar pode contribuir para um melhor desempenho. Em linhas gerais, uma entidade centralizada acaba utilizando uma quantia menor de mecanismos de gestão.

Pesquisa realizada na Tailândia apurou que o sucesso de um negócio está relacionado à frequência do acompanhamento das práticas contábeis por parte dos gestores. Entidades que utilizavam os mecanismos da Contabilidade Gerencial no cotidiano obtinham um sucesso de 59% e um fracasso de 24%. Já as empresas que utilizavam as ferramentas com menor frequência, tinham sucesso de 5% e um fracasso de 50% (Ruengdet & Wongsurawat, 2010).

Uma análise na área metropolitana de Tshwane (África do Sul) constatou que o surgimento de novas empresas vem aumentando, no entanto, muitas dessas empresas não sobrevivem (Berry, 2011). Para o autor, um dos principais motivos para isso é a falta de sistemas de planejamento e controle financeiro, pois 50,8% dos proprietários não contavam com os artefatos da Contabilidade Gerencial para auxiliar na tomada de decisão e também não possuíam formação em finanças empresariais para gerir seus negócios.

Santana et al. (2007) demonstraram a importância e funcionalidades das ferramentas de gestão da contabilidade gerencial para 32 micros e pequenas empresas do ramo comercial da cidade de Cruz Alta (RS). Por meio de *survey* contendo informações sobre os meios de gestão que a contabilidade proporciona a percepção dos respondentes é que: serviços de contabilidade se limitam as exigências do fisco, sem enfoque na Contabilidade Gerencial.

A utilização da contabilidade como instrumento de apoio a tomada de decisão nas pequenas empresas no ramo de comércio de materiais de construção no município de Feira de Santana (BA) foi verificada por Faria et al. (2012). Mediante levantamento em uma amostra de 59 empresas, evidenciam que há pouca utilização das ferramentas contábeis, pelo fato de muitos administradores desconhecem ou não estão convencidos das atribuições da contabilidade para a gestão empresarial.

Santos et al. (2016) investigaram quais são os instrumentos e procedimentos utilizados pelas micro e pequenas empresas do Alto Vale do Itajaí (SC) na tomada de decisão em uma amostra de 41 empresas. Os resultados demonstraram que a decisão é tomada por meio da experiência do proprietário e a maioria das empresas não utilizam a contabilidade para tomada de decisão, assim como não discutem com seus respectivos contadores.

Venturini e Carraro (2018) verificaram em qual estágio da Contabilidade Gerencial encontram-se as empresas contábeis de natureza jurídica EIRELI do município de Porto Alegre (RS). Com a participação de 21,9% das organizações EIRELIs do município, evidenciaram que 29,6% das ferramentas disponíveis eram desconhecidas, e os artefatos mais conhecidos são controle operacional e financeiro, elaboração e análise de relatórios gerenciais, fluxo de caixa e orçamento, ou seja, instrumentos gerenciais tradicionais.

Portanto, estudos nacionais e internacionais evidenciam pouco uso das ferramentas gerenciais pelas pequenas e médias empresas, fato este que se revela como um cenário passível de constante investigação e acompanhamento. No Brasil, conforme o SEBRAE (2018) são 6,4 milhões de estabelecimentos, em que as micro e pequenas empresas representam 99% do total. Ademais a participação dessas empresas no Produto Interno Bruto brasileiro cresceu, em 2004 representava 20% e em 2011 chegou a 27%, o que gera emprego, movimenta a economia e auxilia no desenvolvimento social e econômico do País.

Tendo em vista o número expressivo de empresas de pequeno e médio porte no Brasil, e também sua representatividade no setor de comércio varejista, parece razoável supor a importância da Contabilidade para o segmento. Para Halabi et al. (2010), as micro e pequenas empresas precisam elaborar demonstrativos contábeis, mesmo que não exigidos, para que os gestores se beneficiem das ferramentas que a contabilidade proporciona à tomada de decisão.

2.2 Impactos da Pandemia do Covid-19 nas Empresas

No dia 11 de março de 2020 a Organização Mundial de Saúde (OMS), considerou o surto causado pelo novo coronavírus, que cientificamente é denominada síndrome respiratória aguda grave (SARS-CoV-2), como uma pandemia global (Cucinotta & Vanelli, 2020). O vírus foi descoberto na cidade de Wuhan, província de Hubei, China, em dezembro de 2019.

Para reduzir a propagação do vírus, os governos tomaram medidas, que incluíram fechamento de estabelecimentos e *lockdown*, em casos mais extremos. Essas ações governamentais resultaram na interrupção de diversas atividades, sobretudo em setores econômicos como de serviços e comércio varejista, representado principalmente por empresas de micro e pequeno porte. Segundo o SEBRAE (2021), o varejo tradicional é o segmento com mais empreendimento vulnerável e situação suscetível a prejuízos no Brasil.

Esse efeito no comércio predispsôs um desencadeamento na economia, como a redução da produção, jornada de trabalho, demissão de trabalhadores, retração da oferta de crédito pelo setor bancário, devido ao aumento do risco do investimento, além da redução no fluxo de pessoas e mercadorias (Brasil, 2020). Neste contexto, além da crise sanitária, a pandemia gerou nocivas consequências às organizações, especialmente as micro e pequenas empresas, as quais, geralmente, não tem modelos de gestão e programas de gerenciamento de crises estruturados (Nascimento, Prado & Cunha, 2021).

As microempresas (até 9 pessoas) não utilizam todos os instrumentos gerenciais disponíveis em detrimento das médias empresas para superar as adversidades, limitando-se a cobrir as despesas operacionais e salariais no período de pandemia, mas somente 46% conseguiram arcar com as obrigações (Bargados, 2020). Os gestores, com intuito de mitigar os impactos da crise, se adaptam conforme as capacidades da entidade: 78% utilizaram as reservas da empresa e acabaram por não tomar nenhuma medida, 24% buscaram crédito e 14% ampliaram a área de atuação. Nascimento et al. (2021) complementa que essas empresas não são preventivas em relação ao risco, mas sim reativas, de modo a conciliar os recursos que possuem e as limitações advindas do ambiente externo.

3 Procedimentos Metodológicos

A pesquisa classifica-se como quantitativa, quanto à abordagem do problema, pois utilizou a quantificação de dados na análise dos resultados (Raupp & Beuren, 2008). Com base em seus objetivos, caracteriza-se como descritiva (Trivinõs, 1987), tendo em vista o propósito de descrever o grau de conhecimento e a importância atribuída por uma amostra de empresas, como também, investigar a realidade econômica e financeira das mesmas.

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados, classifica-se como levantamento (Gil, 2009), por meio de um questionário, que foi dividido em cinco blocos: i) informações sobre o respondente e a empresa; ii) informações relacionadas à gestão e tomada de decisão; iii) situação econômica e desempenho das empresas; iv) instrumentos gerenciais e relatórios financeiros utilizados pelas empresas e o grau de importâncias desses instrumentos na percepção dos gestores; v) questões abertas para coleta de informações complementares.

O questionário foi validado por duas especialistas da área, uma pós-doutora em empreendedorismo, estratégia, planejamento e inovação em negócios e uma doutoranda em Contabilidade. As sugestões de melhorias foram relacionadas à estrutura e interpretação das questões, sendo todas as propostas alteradas. O questionário, juntamente com o termo livre de consentimento foi destinado às empresas do segmento comércio varejista localizadas na zona leste de Porto Alegre, e aplicado diretamente nas empresas por um dos pesquisadores.

A população do estudo é as empresas do comércio varejista da região leste da cidade de Porto Alegre, Rio Grande do Sul. A amostra foi não probabilística por acessibilidade, composta por 26 empresas, sendo este quantitativo reflexo do período da pandemia, pois nos meses de coleta, fevereiro a abril de 2021, na maior parte do tempo, o estado do Rio Grande do Sul estava no sistema de bandeira preta, que vedava a abertura dos estabelecimentos.

Ainda, quanto ao tamanho da amostra, observaram-se estudos anteriores nacionais e internacionais com amostra e método de coleta similar. Por exemplo, Church et al. (2020) mencionam que os seus 29 respondentes foram obtidos por meio da participação em uma conferência relacionada à tecnologia, que ocorreu em uma região com grande concentração de pequenas empresas. Os autores também reforçam que esse quantitativo não descaracteriza a pesquisa e, sim evidencia estar em um estágio inicial de construção do fluxo de pesquisa neste porte empresarial. Nazareth e Carvalho (2013) coletaram 35 observações na cidade de São João del Rei, Minas Gerais, em uma amostra definida por conveniência, em que analisaram a liquidez das empresas do comércio varejista. Portanto, os dados deste estudo foram obtidos de forma semelhante, pois os questionários foram aplicados de forma aleatória, por acessibilidade e presencial, possibilitando ter garantia razoável de serem empresas de comércio e, também, sobre o porte de negócio relatado no instrumento de coleta. Com isso, a quantidade de respondentes contribui para explicar o comportamento de região analisada e, mais especificamente a construção do fluxo de pesquisa na área de contabilidade gerencial.

Em relação aos instrumentos gerenciais, abordaram-se os seguintes: os controles de caixa, despesas, vendas, estoques, contas a pagar e receber, ponto de equilíbrio, margem de contribuição, orçamento, planejamento estratégico, elaboração e análise de relatórios gerenciais, ciclo de vida do produto, *Balanced Scorecard* (BSC), gestão de riscos, simulação de cenários e gestão de pessoas (RH). Quanto aos demonstrativos e relatórios contábeis, consideraram-se os seguintes: Balanço Patrimonial (BP), Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC), Balancete de Verificação, Demonstração do Valor Adicionado (DVA), Demonstração do Patrimônio Líquido (DMPL), Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados (DLPA) e Notas Explicativas (NEs). Cabe salientar que, estas escolhas foram realizadas com base em Santos et al. (2016) e Venturini e Carraro (2018), que também investigaram o contexto gerencial em empresas.

A análise dos dados é descritiva, apresentando as características, relações e causas do fenômeno, mediante técnicas estatísticas, como cálculo da frequência percentual e média (Colauto & Beuren, 2008). Para atribuir o grau de importância dos instrumentos gerenciais na tomada de decisão das empresas foi utilizado a escala *Likert* de cinco pontos, baseando-se na média dos dados da pesquisa, sendo 5 o nível máximo, conforme ilustra a Tabela 1.

Tabela 1

Escalas Likert adotadas na pesquisa

Escala	1	2	3	4	5
Relevância	Nada Importante	Pouco Importante	Indiferente	Importante	Muito Importante
Satisfação	Muito Insatisfeito	Insatisfeito	Indiferente	Satisfeito	Muito Satisfeito
Nível	Não Impactou	Pouco Impacto	Indiferente	Impactou	Muito Impacto

Fonte: dados da pesquisa.

Em virtude do uso de escala *Likert* (Tabela 1), para a construção do grau médio de respostas, seguiu-se o modelo de Malhotra (2011), o qual considera o *ranking* médio.

4 Análise dos Dados

Nesta seção são apresentados os resultados relacionados ao perfil do respondente e das empresas, o desempenho das empresas perante a sua situação econômica e a pandemia do coronavírus, os relatórios financeiros e instrumentos gerenciais utilizados pelos estabelecimentos investigados e o grau de importância dado aos instrumentos e relatórios.

4.1 Perfil dos Respondentes e das Empresas

Os dados do perfil dos respondentes constam na Tabela 2 e das empresas na Tabela 3.

Tabela 2

Perfil dos respondentes

Escolaridade*	Quantidade	%	Atribuição na empresa**	Quantidade	%
Ensino fundamental completo	2	7,69	Proprietário	16	61,54
Ensino médio incompleto	2	7,69	Colaborador	9	34,62
Ensino médio completo	14	53,85	Administrador	1	3,85
Ensino superior incompleto	1	3,85	Total	26	100
Ensino superior completo	7	26,92	Faixa de idade	Quantidade	%
Total	26	100	Até 25 anos	3	11,54
Gênero	Quantidade	%	De 26 a 35 anos	8	30,77
Feminino	14	53,85	De 36 a 55 anos	13	50,00
Masculino	12	46,15	Acima de 56 anos	2	7,69
Total	26	100	Total	26	100

Nota. *ausência de respondentes com escolaridade de Ensino fundamental incompleto e com Especialização.

**ausência de respondentes com atribuição de Diretor e Outros.

Fonte: dados da pesquisa.

Na Tabela 2, nota-se que dos 26 respondentes, 53,85% são mulheres e 46,15% são homens. Quanto à escolaridade, 30,77% tem curso superior ou estão cursando, 53,85% dispõem de ensino médio completo e 69,23% não tem ensino superior. A faixa etária média é de 36 a 55 anos (50%), seguida do grupo de 26 a 35 (30,77%) e do até 25 anos (11,54%). Ainda, 61,54% dos respondentes são proprietários do negócio. Isso proporciona garantia de que os respondentes da pesquisa se enquadram nos critérios exigidos e, conseqüentemente, as conclusões são válidas sobre o uso de ferramentas gerenciais no negócio.

Tabela 3

Perfil das empresas

Área de atuação	Quantidade	%	Número de funcionários**	Quantidade	%
Comércio de alimentos	10	38,46	Até 9 pessoas	18	69,23
Bazar	3	11,54	De 10 a 49 pessoas	6	23,08
Produtos para pet's	3	11,54	De 50 a 99 pessoas	2	7,69
Materiais de construção	3	11,54	Total	26	100
Comércio de eletroeletrônicos	2	7,69	Porte das empresas***	Quantidade	%
Farmácia	2	7,69	Microempresa	20	76,92
Outros	2	7,69	Empresa de pequeno porte	4	15,38
Móveis e decoração	1	3,85	Empresa de médio porte	2	7,69
Total	26	100	Total	26	100
Regime de tributação*	Quantidade	%	Tempo de mercado****	Quantidade	%
Simples Nacional	19	73,08	Até 1 ano	0	0,00
Desconheço	6	23,08	De 2 a 5 anos	6	23,08
Lucro Real	1	3,85	De 6 a 10 anos	7	26,92
Total	26	100	De 11 a 20 anos	8	30,77

Empresa familiar	Quantidade	%	De 21 a 50 anos	5	19,23
Sim	17	65,38	Total	26	100
Não	9	34,62			
Total	26	100			

Nota. *amostra não contempla empresas do lucro arbitrado ou presumido. **ausência de empresas com 100 ou mais funcionários. ***ausência de grande empresa. ****ausência de respondentes com mais de 50 anos.

Fonte: dados da pesquisa.

A partir da Tabela 3, é possível verificar que a amostra consiste em empresas de comércio de alimentos (38,46%), entidades atuantes nas áreas de materiais de construção, bazar e produtos para pet's, com 11,54% cada, uma empresa da área de móveis e decoração e estabelecimentos de comércio de eletroeletrônicos, farmácia e outros com 7,69% cada.

Quanto ao regime de tributação, 73,08% são tributadas pelo regime Simples Nacional, uma pelo Lucro Real (3,85%) e 23,08% não souberam informar qual o regime de tributação da empresa. Esse resultado é semelhante a Santana et al. (2007), Faria et al. (2012) e Santos et al. (2016). O fato de algumas empresas não conhecerem seu regime de tributação, pode afetar seu planejamento empresarial e o progresso do negócio (Halabi et al., 2010).

Em relação ao porte das empresas, 20 estabelecimentos se caracterizam como micro empresas (76,92%); 15,35% são de pequeno porte e duas (7,69%) de médio porte. Estes achados corroboram SEBRAE (2018), enfatizando a representatividade das micro, pequenas e médias empresas no Brasil. Outro destaque é que 65,38% apresentam constituição familiar.

No tocante ao número de funcionários, a maioria apresenta até nove colaboradores (76,92%); 23,08% possuem de 10 a 49; e 7,69% têm de 50 a 99 (7,69%) e nenhuma empresa indicou ter mais de 100 funcionários. Esses dados são compatíveis com Faria et al. (2012) e Venturini e Carraro (2018), em que a maioria dos empreendimentos também possuía até 9 funcionários, o que contribui para caracterizar a amostra estudada como microempresa.

Quanto à longevidade das empresas, isto é, o tempo de operação desde a sua constituição, a amostra é diversa. Apresentaram atuação de 11 a 20 anos (30,77%), seguido de estabelecimentos de 6 a 10 anos (26,92%); 23,08% de 2 a 5 anos; 19,23% de 21 a 50 anos e nenhuma empresa relatou tempo de atuação acima de 51 anos e período menor que 1 ano. Esses achados são parecidos aos de Faria et al. (2012) e divergem de Santana et al. (2007) e Santos et al. (2016). De forma geral, grande parte da amostra ultrapassou o estágio inicial de uma empresa, 76,92% dos estabelecimentos estão no mercado a mais de 5 anos.

4.2 Desempenho Organizacional Frente à Situação Atual

A Tabela 4 apresenta os resultados sobre a tomada de decisão das organizações.

Tabela 4

Tomada de decisão

Utiliza a contabilidade no apoio à gestão	Quantidade	%	Contabilidade realizada	Quantidade	%
Não	17	65,38	Contador externo	23	88,46
Sim	9	34,62	Contador interno	3	11,54
Total	26	100	Total	26	100
Participação na tomada de decisão*	Quantidade	%	Sistema utilizado**	Quantidade	%
Proprietário/sócio	24	61,54	Microsoft Excel	17	45,95
Família	8	20,51	Manual (papel)	10	27,03
Administrador	5	12,82	Sistema ERP	8	21,62
Contador	2	5,13	Nenhum	2	5,41
Total	39	100	Total	37	100

Fonte: dados da pesquisa.

Nota. *categorias consultor, economista e outros não estiveram presentes na amostra. **ausência do item outros.

Observa-se na Tabela 4 que, a maioria (88,46%) realiza a contabilidade da empresa mediante um contador externo. Apenas duas empresas possuem um setor contábil integrado. Também foi identificada uma empresa com sua escrituração contábil sendo realizada pelo proprietário, o qual cursou ensino superior em contabilidade. Halabi et al. (2010) salientam que os contadores podem ajudar os proprietários entenderem as informações que possuem, bem como aplicá-las em sua tomada de decisões, indo além da apuração de tributos.

Em relação aos sistemas utilizados nas empresas, o Microsoft Excel representa 45,95%, seguido do sistema manual com 27,03% e dos Sistemas ERP com 21,62%. Cabe salientar que duas empresas não utilizam nenhum sistema de apoio à gestão. Em função do porte das organizações, acredita-se que o investimento necessário em sistema de automação é baixo e o controle operacional acaba sendo da forma manual ou mediante planilha Excel. Para King et al. (2010), o melhor sistema gerencial é aquele aderente as características da empresa. Church et al. (2020) também verificaram que as pequenas empresas nos Estados Unidos continuam realizando suas principais tarefas contábeis usando planilhas do Excel e, conseqüentemente, ficam atrasadas na adoção da tecnologia de análise de dados.

Quanto à participação no apoio e tomada de decisão nas empresas, 61,54% são realizadas pelos proprietários/sócios; 20,51% pela família e 12,82% por um administrador. Dessa forma, constatou-se que o contador está pouco presente na tomada de decisão da amostra, apenas 5,13%. É necessário destacar que das 26 empresas, 92,30% (24) possuem a participação do proprietário/sócio nas tomadas de decisões. Isso também foi identificado por Amran e Ahmad (2009) e Armitage et al. (2015), demonstrado que as pequenas empresas têm uma gestão mais centralizada, sobretudo as familiares. López e Hiebl (2015) entendem que a união pessoal entre proprietários e gerentes em empresas familiares reduz a necessidade de controle da agência, por meio de mecanismos gerenciais.

Também se denotou que 65,38% das entidades não utilizam as informações e ferramentas contábeis como apoio à tomada de decisão. Entre os principais argumentos, está à falta de capital para investir em consultoria, e nas empresas com pouco tempo de atuação, não há prioridade no uso da contabilidade para gerir o negócio, tendo em vista possuírem administração centralizada. Entretanto, 34,62% dos respondentes utilizam ou demonstraram interesse nas informações e ferramentas contábeis para a gestão da entidade. Halabi et al. (2010) observaram que os relatórios contábeis não foram amplamente produzidos ou usados na avaliação da empresa, sendo nestes casos realizada com base no dinheiro que há no banco.

A Tabela 5 demonstra os dados referentes ao desempenho e os impactos da pandemia do coronavírus nas entidades.

Tabela 5

Desempenho e impactos da pandemia Covid-19 nas empresas

Maiores dificuldades durante a pandemia	Quant.	%	Medidas tomadas durante a pandemia	Quant.	%
Aumento nos custos das mercadorias	16	48,48	Nenhuma	11	37,93
Menor demanda por cliente	11	33,33	Corte nos gastos	7	24,14
Aumento no endividamento	4	12,12	Corte no quadro de funcionário	5	17,24
Obter crédito	1	3,03	Busca por crédito	3	10,34
Obrigações legais e trabalhistas	1	3,03	Ampliar área de atuação	2	6,90
Outros	0	0,00	Outros	1	3,45
Total	33	100	Total	29	100
A empresa identificou uma necessidade de adotar alguma medida devido a pandemia	Quant.	%	Impacto no desempenho da empresa devido a pandemia	Quant.	%
Sim	10	38,46	Muito Impacto	4	15,38
Não	9	34,62	Impactou	12	46,15
Não pensou sobre isso	4	15,38	Indiferente	5	19,23

Desconheço	3	11,54	Muito pouco	3	11,54
Total	26	100	Não impactou	2	7,69
Desempenho na fase pré-pandemia	Quant.	%	Total	26	100
Muito satisfeito	11	42,31	Desempenho atual da empresa	Quant.	%
Satisfeito	11	42,31	Muito satisfeito	1	3,85
Indiferente	3	11,54	Satisfeito	10	38,46
Insatisfeito	1	3,85	Indiferente	6	23,08
Muito insatisfeito	0	0,00	Insatisfeito	7	26,92
			Muito Insatisfeito	2	7,69
Total	26	100	Total	26	100

Fonte: dados da pesquisa.

Conforme Tabela 5, há duas principais dificuldades que as empresas sofreram durante a pandemia Covid-19: aumento nos custos das mercadorias (48,48%) e diminuição da demanda dos clientes (33,33%). Outras adversidades relatadas são aumento de endividamento (12,12%), obrigações legais e trabalhistas e obtenção de crédito com 3,03%.

Ao se questionar se houve necessidade de implementação de alguma medida durante o período pandêmico, 37,93% indicaram não terem tomado nenhuma medida. Em contrapartida, alguns estabelecimentos tiveram as seguintes medidas adotadas: corte nos gastos em geral (24,14%); diminuição no quadro de funcionários (17,24%); busca por crédito (10,34%); e ampliação da área de atuação (6,90%). Estes dados são semelhantes aos de Bargados (2020), em que as micro e pequenas empresas não utilizaram todos os instrumentos disponíveis.

Ainda, pode-se verificar a percepção dos respondentes quanto ao impacto no desempenho da empresa proveniente do período da pandemia, sendo que 15,38% reiteraram ocorrência de muito impacto no desempenho da empresa; 46,15% alegaram que existiu impacto considerável; e 11,54% apontaram que não aconteceu nenhum impacto. De modo geral, grande parte das empresas foi afetada, coincidindo com os relatórios do SEBRAE (2021), o qual identificou grande influência nas empresas que se enquadram neste estudo. Por outro lado, pode-se perceber que há entidades mais preparadas para enfrentar crises, possivelmente com os negócios mais estruturados, como vendas pela internet ou que aderiram essa forma de negociação, pois a perceberam como essencial para sobrevivência e para suprir as necessidades do mercado (Nascimento et al., 2021).

Quanto ao desempenho das empresas na fase anterior à pandemia, segundo a visão dos respondentes era satisfatório (84,62%). Porém, ao avaliarem o desempenho atual do negócio, 38,46% destacam estar satisfeitos; 23,08% permaneceram na média e 26,92% mostram-se insatisfeitos. Isso permite inferir que a pandemia do coronavírus prejudicou o desempenho das organizações. Carraro et al. (2019) mencionam que a Contabilidade Gerencial pode mitigar prejuízos mediante uso de instrumentos gerenciais, elevando o desempenho empresarial.

4.3 Relatórios Financeiros e Instrumentos Gerenciais Utilizados

A Tabela 6 ilustra o aspecto de utilização dos relatórios financeiros.

Tabela 6

Relatórios financeiros utilizados nas empresas

Demonstrações Contábeis	Desconheço		Utilizo		Não utilizo		Gostaria de Utilizar		Total	
	Qtde.	%	Qtde.	%	Qtde.	%	Qtde.	%	Qtde.	%
Balancete	12	46,15	12	46,15	2	7,69	0	0,00	26	100
Balanço Patrimonial	7	26,92	17	65,38	2	7,69	0	0,00	26	100
DFC	3	11,54	20	76,92	1	3,85	2	7,69	26	100
DLPA	10	38,46	5	19,23	8	30,77	3	11,54	26	100

DMPL	13	50,00	3	11,54	9	34,62	1	3,85	26	100
DRE	5	19,23	17	65,38	4	15,38	0	0,00	26	100
DVA	16	61,54	1	3,85	9	34,62	0	0,00	26	100
Notas Explicativas	13	50,00	4	15,38	9	34,62	0	0,00	26	100

Nota: DRE (Demonstração do Resultado do Exercício), DFC (Demonstração dos Fluxos de Caixa), DVA (Demonstração do Valor Adicionado), DMPL (Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido) e DLPA (Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados).

Fonte: dados da pesquisa.

A Tabela 6 aponta que os relatórios financeiros mais usados são: Demonstração dos Fluxos de Caixa (76,92%); Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício (ambas com 65,38%). Em uma ótica geral, parece razoável supor que, ampla parcela dos demonstrativos não é utilizada ou não são conhecidos pelas micro e pequenas empresas.

Estudos anteriores também já sinalizavam que a maioria das micro, pequenas e médias empresas desconhece os instrumentos e ferramentas que a contabilidade disponibiliza (Armintage et al., 2015; Faria et al., 2012; Halabi et al., 2010; Lucas et al., 2013; Santana et al., 2007; Santos et al., 2016). Ainda neste sentido, quando se questionou o motivo disso acontecer, os respondentes relatam que, em suas empresas, a contabilidade tem a incumbência de suprir as exigências legais e mesmo entendendo que ela seja importante, as decisões são executadas ordinariamente pelo proprietário. Halabi et al. (2010) acreditam que, em essência, o valor ganho com o registro de informações financeiras depende da habilidade financeira do proprietário, e seu relacionamento com seu contador.

A Tabela 7 demonstra a utilização dos instrumentos gerenciais pelas organizações.

Tabela 7

Instrumentos gerenciais utilizados nas empresas

Instrumentos Gerenciais	Desconheço		Utilizo		Não utilizo		Gostaria de Utilizar		Total	
	Qtde.	%	Qtde.	%	Qtde.	%	Qtde.	%	Qtde.	%
Análise de Relatórios Gerenciais	2	7,69	9	34,62	9	34,62	6	23,08	26	100
Balanced Scorecard (BSC)	18	69,23	1	3,85	7	26,92	0	0,00	26	100
Ciclo de vida do produto	9	34,62	5	19,23	12	46,15	0	0,00	26	100
Controle de Caixa	1	3,85	22	84,62	1	3,85	2	7,69	26	100
Controle de Despesas	1	3,85	21	80,77	1	3,85	3	11,54	26	100
Controle de Estoques	0	0,00	17	65,38	8	30,77	1	3,85	26	100
Controle de Vendas	0	0,00	22	84,62	3	11,54	1	3,85	26	100
Controle do Contas a Pagar	3	11,54	14	53,85	8	30,77	1	3,85	26	100
Controle do Contas a Receber	3	11,54	13	50,00	10	38,46	0	0,00	26	100
Elaboração de Relatórios Gerenciais	2	7,69	9	34,62	9	34,62	6	23,08	26	100
Gestão de Pessoas (RH)	6	23,08	6	23,08	13	50,00	1	3,85	26	100
Gestão de Riscos	3	11,54	9	34,62	12	46,15	2	7,69	26	100
Margem de Contribuição	8	30,77	7	26,92	11	42,31	0	0,00	26	100
Orçamento	3	11,54	5	19,23	14	53,85	4	15,38	26	100
Planejamento Estratégico	5	19,23	6	23,08	11	42,31	4	15,38	26	100
Ponto de Equilíbrio	9	34,62	5	19,23	12	46,15	0	0,00	26	100
Simulação de Cenários	7	26,92	2	7,69	17	65,38	0	0,00	26	100

Fonte: dados da pesquisa.

Verifica-se na Tabela 7 que os instrumentos gerenciais mais utilizados nas empresas foram controle de: caixa (84,62%), vendas (84,62%), despesas (80,77%) e estoque (65,38%). Ainda as alternativas que mais dividiram as opiniões foram à margem de contribuição, ponto de equilíbrio e contas a pagar e receber. Entre os instrumentos que os respondentes não utilizam, mas gostariam, estão: elaboração e análise de relatórios gerenciais (23,08%);

orçamento (15,38%); e controle de despesas (11,54%). O pouco uso de ferramentas gerenciais básicas, como o orçamento, pode comprometer o desempenho empresarial (King et al., 2010).

Conforme a Tabela 7, é considerável os instrumentos gerenciais que os respondentes não utilizam ou não possuem conhecimento. O *ranking* estabelecido é o seguinte: *Balanced Scorecard* (96,16%), simulação de cenários (92,31%), ciclo de vida do produto (80,77%), ponto de equilíbrio (80,77), margem de contribuição e gestão de pessoas (ambas com 73,08%). Para Faria et al. (2012), as empresas acabam renunciando de muitos instrumentos gerenciais. Na visão de Torrès e Julien (2005) isso pode ocorrer devido ao papel hegemônico do proprietário na empresa, podendo assim, gerar um desinteresse nesses instrumentos. No entanto, o sucesso de uma entidade é aliado ao acompanhamento do negócio, por parte dos gestores, por meio de práticas contábeis (Ruengdet & Wongsurawat, 2010).

Com base nas Tabelas 6 e 7, denota-se que o nível de conhecimento dos instrumentos de gestão por parte dos respondentes não é amplo. Concomitantemente, a Tabela 2 demonstra baixa parcela de respondedores com ensino superior. Neste sentido, assim como em Santana et al. (2007), Halabi et al. (2010) e Berry (2011) é plausível relativizar que havendo um nível maior de escolaridade, os respondentes apresentariam um maior conhecimento no que se refere aos instrumentos de gestão e uma visão mais ampla do seu negócio.

4.4 Importância dos Relatórios Financeiros e Instrumentos Gerenciais

A Tabela 8 apresenta o grau de importância que os respondentes atribuíram aos relatórios financeiros.

Tabela 8

Grau de importância dos relatórios financeiros nas empresas

Demonstrações Contábeis	NI	PI	IN	IM	MI	Média
DFC	0,00%	3,85%	7,69%	15,38%	73,08%	4,58
DRE	0,00%	7,69%	3,85%	42,31%	46,15%	4,27
DLPA	0,00%	7,69%	30,77%	23,08%	38,46%	3,92
Balanco Patrimonial	7,69%	3,85%	19,23%	34,62%	34,62%	3,85
DMPL	0,00%	11,54%	23,08%	50,00%	15,38%	3,69
Notas Explicativas	7,69%	7,69%	30,77%	30,77%	23,08%	3,54
DVA	7,69%	11,54%	26,92%	46,15%	7,69%	3,35
Balancete	7,69%	11,54%	50,00%	19,23%	11,54%	3,15

Nota: NI (nada importante), PI (pouco importante), IN (indiferente), IM (importante) e MI (muito importante).

Fonte: dados da pesquisa.

Conforme Tabela 8, os respondentes sinalizam a Demonstração dos Fluxos de Caixa como o demonstrativo mais importante à gestão da empresa (IM 15,38% e MI 73,08% e média de 4,58). Isso vai de encontro a Armitage et al. (2015) e se dá pelo fato da relevância que é ter caixa na empresa em momentos certos, a fim de aproveitar excelentes oportunidades. Ainda, a compreensão do fluxo de caixa contribui para entender a solvência das empresas e sua capacidade operacional quanto à geração de caixa (Nazareth & Carvalho, 2013).

O Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício também são considerados importantes pelos respondentes, com médias de 3,85 e 4,27, respectivamente. A Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados é considerada por 10 respondentes como muito importante. Destaca-se que, conforme as Tabelas 6 e 7, mesmo uma grande parcela dos respondentes não possuindo conhecimento de determinados relatórios financeiros (DLPA), atribuem graus de importância elevados aos mesmos. Isso pode ocorrer devido terem relatos positivos sobre esses relatórios.

A Tabela 9 ilustra o grau de importância conferido pelos respondentes aos instrumentos gerenciais nas empresas.

Tabela 9

Grau de importância dos instrumentos gerenciais atribuída pelos gestores nas empresas

Instrumentos Gerenciais	NI	PI	IN	IM	MI	Média
Controle de Caixa	0,00%	0,00%	0,00%	15,38%	84,62%	4,85
Controle de Despesas	0,00%	0,00%	3,85%	19,23%	76,92%	4,73
Controle de Estoques	0,00%	3,85%	7,69%	3,85%	84,62%	4,69
Controle de Vendas	0,00%	3,85%	7,69%	19,23%	69,23%	4,54
Gestão de Riscos	7,69%	0,00%	26,92%	19,23%	46,15%	3,96
Controle do Contas a Pagar	3,85%	7,69%	15,38%	42,31%	30,77%	3,88
Controle do Contas a Receber	0,00%	15,38%	19,23%	30,77%	34,62%	3,85
Análise de Relatórios Gerenciais	0,00%	11,54%	26,92%	26,92%	34,62%	3,85
Gestão de Pessoas (RH)	3,85%	7,69%	26,92%	26,92%	34,62%	3,81
Orçamento	3,85%	15,38%	23,08%	15,38%	42,31%	3,77
Elaboração de Relatórios Gerenciais	0,00%	7,69%	38,46%	26,92%	26,92%	3,73
Planejamento Estratégico	7,69%	3,85%	30,77%	38,46%	19,23%	3,58
Ciclo de vida do produto	15,38%	3,85%	42,31%	23,08%	15,38%	3,19
<i>Balanced Scorecard</i> (BSC)	26,92%	0,00%	38,46%	19,23%	15,38%	2,96
Ponto de Equilíbrio	15,38%	19,23%	34,62%	26,92%	3,85%	2,85
Margem de Contribuição	23,08%	19,23%	30,77%	19,23%	7,69%	2,69
Simulação de Cenários	26,92%	26,92%	34,62%	7,69%	3,85%	2,35

Nota: NI (nada importante), PI (pouco importante), IN (indiferente), IM (importante) e MI (muito importante).

Fonte: dados da pesquisa.

A Tabela 9 demonstra que o controle de caixa é classificado como muito importante por grande parte da amostra (84,62%). Isso também pode ser reforçado pelas evidências das Tabelas 6, 7 e 8. A administração do estoque também é dita como muito importante nas empresas, o que parece ser coerente, pois sem mercadorias para vender há perda de receitas no ramo do comércio. Em geral, os controles internos de despesas, vendas, caixa e estoques são sinalizados pelos respondentes como de grande importância nas organizações, tendo as médias mais elevadas. Lucas et al. (2013) e Perazolli e Giasson (2009) destacam os controles internos como imprescindíveis para o bom desempenho de uma empresa.

Identifica-se na Tabela 9 que, a maioria das médias está abaixo de 4, implicando baixo grau de importância dos respondentes aos instrumentos. Esse fato pode prejudicar o desempenho organizacional, visto que, os instrumentos auxiliam na gestão das empresas. Nesta linha de raciocínio, Ruengdet e Wonsurawat (2010), Berry (2011), Brunner (2014), Carraro et al. (2019) e Iudícibus (2020) mencionam que os instrumentos e relatórios contábeis tem a capacidade de proporcionar às empresas aumento do desempenho organizacional, auxiliando na tomada de decisão e alcance dos objetivos traçados.

Entre os instrumentos com menor nível de importância atribuído pelos respondentes estão: margem de contribuição, simulação de cenários, BSC, ponto de equilíbrio e ciclo de vida do produto, todos com médias inferiores a 3,19. Estas ferramentas estão distantes das médias dos controles operacionais e financeiros, assim como do maior nível de importância (5). Santana et al. (2007), Amran e Ahmad (2009), Armitage et al. (2015) e Santos et al. (2016) pontuam que as micro, pequenas e médias empresas, sobretudo as familiares, em sua grande parte, não possuem o conhecimento sobre as funcionalidades que a Contabilidade

Gerencial dispõem. A qualificação acadêmica e a busca por serviços que possam auxiliar no processo de tomada de decisão empresarial, muitas vezes, cede espaço para a experiência adquirida durante a condução do negócio por parte do proprietário (Halabi et al., 2010).

5 Considerações Finais

objetivo do estudo é identificar as práticas contábeis gerenciais utilizadas nas organizações de comércio varejista na Região Leste da cidade de Porto Alegre (RS). De forma complementar, investigou-se o efeito da pandemia do Covid-19 e a importância atribuída aos relatórios financeiros e instrumentos gerenciais e de sistemas de análise de dados para a tomada de decisão.

Os resultados demonstram que os relatórios financeiros e instrumentos gerenciais são poucos utilizados ou até mesmo desconhecidos. As ferramentas mais utilizadas são os controles operacionais e o fluxo de caixa e, as menos adotadas são *Balanced Scorecard* e ciclo de vida do produto. Quanto à tomada de decisão, em 92,30% das empresas é realizada pelo proprietário, caracterizando como uma decisão centralizada.

Com relação à pandemia do Covid-19, as empresas enfrentaram um aumento nos custos, sobretudo nas mercadorias e diminuição da demanda de clientes, impactando diretamente no seu desempenho. As principais medidas adotadas foram corte de gastos e redução do quadro de funcionários. Entretanto, grande parcela não adotou medida para mitigar os prejuízos neste período.

A pesquisa também evidenciou que: i) as micro e pequenas empresas não utilizam todas as informações proporcionadas pela Contabilidade; ii) prevalece a percepção de que Contabilidade tem a função de suprir as necessidades fiscais e poucos conhecem os benefícios e a sua importância para fins gerenciais; iii) em algumas empresas os controles básicos como de estoque, contas a pagar e receber não são utilizados; e iv) grande parte (42,31%) não possui planejamento estratégico, o que propiciaria melhor capacidade no alcance dos objetivos da organização (Atkinson et al., 2011).

Com base nos resultados da importância dos relatórios financeiros (Tabela 8), importância dos instrumentos gerenciais atribuída pelos gestores (Tabela 9), baixo nível de formação dos gestores (Tabela 2), pouco conhecimento e utilização dos instrumentos de contabilidade gerencial (Tabela 7) é possível observar que quanto maior a complexidade das ferramentas gerenciais menor é a importância atribuída pelos gestores às mesmas. Este resultado torna-se interessante para a modelagem - mais simplificada e adequada à realidade das pequenas empresas de comércio varejista - pelos profissionais de contabilidade e de modelos de serviços contábeis gerenciais para os clientes desse perfil.

Assim, as pequenas empresas, por possuírem empresários de pouca educação financeira e pouco conhecimento contábil, mostram-se distantes do uso das práticas de gestão. A ausência desses aspectos refletiu no enfrentamento da pandemia - quase não houve mudanças gerenciais nos negócios para assegurar o desempenho empresarial. Portanto, o não uso de ferramentas de gestão para os recursos em pequenos e médios negócios são comuns, mas a utilização poderia proporcionar mais informações e prevenção à instabilidades futuras.

De modo geral, empresas que utilizam ferramentas gerenciais no cotidiano, possivelmente estão mais preparadas para os cenários de crise, como uma pandemia. Para elevar essa adoção em pequenas e médias empresas, considerando que muitos empresários possuem formação de superior completo, Instituições de Ensino Superior, juntamente com órgãos de fomento do empreendedorismo, podem desenvolver ações de capacitação. Ainda,

os profissionais contábeis podem evidenciar que a contabilidade tem mais capacidade do que simplesmente fornecer um serviço de conformidade tributária, ela pode entregar muitos outros relatórios significantes para a gestão, possibilitando melhores tomadas de decisão.

Portanto, as contribuições do estudo consistem em descrever as práticas contábeis utilizadas no cotidiano das empresas de comércio varejista, proporcionando informações aos empreendedores, consultores, instituições de ensino e pesquisas similares, ampliando o horizonte de práticas gerenciais no âmbito brasileiro das empresas. Ainda, avança-se o conhecimento, ao se compreender: i) a importância que os tomadores de decisão das organizações do comércio varejista atribuem às práticas gerenciais e aos relatórios financeiros; ii) o impacto da pandemia Covid 19, pois houve período de fechamento total do comércio; e iii) o uso de sistemas de análises de dados, em que o Excel se revela como sendo o meio mais usado. Essa evidência pode ser um elemento para que as instituições de ensino reflitam e melhor preparem os graduandos em contabilidade a fazerem análises financeiras e gerenciais no Excel, de modo que os futuros profissionais possam ser agentes propagadores do uso e da importância da contabilidade gerencial às empresas sem a necessidade de pagar um sistema informatizado.

As limitações são relacionadas à amostra, visto que é não probabilística e por acessibilidade, além do cenário de pandemia do Covid-19 que apresentava período de bandeira preta (estabelecimentos fechados) durante a coleta dos dados. Estudos futuros podem ampliar a amostra, com a finalidade de obter mais dados no que diz respeito às práticas gerenciais utilizadas pelas empresas, que em sua grande maioria são micro, pequenas e médias. Além disso, conciliar a pesquisa com as empresas prestadoras de serviços de contabilidade, podendo identificar os motivos da não utilização e a falta de conhecimento das práticas contábeis por parte das empresas.

Referências

Amran, N. A., & Ahmad, A. C. (2009). Family business, board dynamics and firm value: evidence from Malaysia. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 7(1), 53-74. <https://doi.org/10.1108/19852510980000641>

Armitage, H. M., Webb, A., & G., John. (2015). The Use of Management Accounting Techniques by Small and Medium-Sized Enterprises: A Field Study of Canadian and Australian Practice. *Accounting Perspectives/Perspectives Comptables*, 15(1), 33-69. <https://doi.org/10.1111/1911-3838.12089>

Atkinson, A. A., Kaplan, R. S., Matsumura, E. M., & Young, S. M. (2011). *Management accounting: Information for decision-making and strategy execution*, student value edition (6th ed). EUA: Pearson.

Barbosa Filho, F. H. (2017). A crise econômica de 2014/2017. *Estudos Avançados*, 31(89). <https://doi.org/10.1590/s0103-40142017.31890006>

Bargados, A. (2021). Impacto del Covid-19 en las Pymes argentinas. *Trabajo y sociedad*, 21(36), 122-145.

Berry, P. R. (2011). *Financial Planning and Control Systems: essential tools to increase the survival rate of micro and small manufacturing enterprises in the Tshwane metropolitan area*. Tese (University of South Africa). Master of Commerce.

Brandt, V., Machaiewski, S. & Geib, V. (2018). Capital intelectual e sua relação com os índices de rentabilidade de empresas do comércio varejista listadas na BM&FBOVESPA. *Base - Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 15(4), 255-263. DOI: 10.4013/base.2018.154.01

Brasil. Ministério da Economia. (2020). *Ministério da Economia avalia impacto econômico do coronavírus*. Recuperado de <https://cutt.ly/wveQQQ5> em: 12 abr. 2020.

Brunner, E. (2014). *Contabilidade Gerencial Como Mecanismo de Criação de Valor Para as Organizações: um estudo de caso na HS Transportes*. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre.

Carraro, W. B. W. H., Meneses, R., & Brito, C. (2019). Combining Categories of Management Control Tools for High Performance of Start-ups. *RBGN - Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 21, 861-878. <https://doi.org/10.7819/rbgn.v21i5.4022>

Carvalho, P. T. (2012). *O Uso do Orçamento Matricial como uma Ferramenta para o Planejamento Econômico-Financeiro e para a Melhoria de Resultados*. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre.

Church, K. S., Riley, J., Schmidt, P. J. (2021). Has Excel Become a "Golden Hammer": The Paradox of Data Analytics in SME Clusters. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*. <https://doi.org/10.2308/JETA-2020-051>

Colauto, R. D., & Ilse, M. B. (2008). Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: Beuren, Ilse Maria (Org.). *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática*. 3. ed. São Paulo: Atlas, p. 117-143.

Cucinotta, D., & Vanelli, M. (2020). Who Declares Covid-19 a Pandemic. *Acta Bio Medica Atenei Parmensis*, 91(1), 157-160. doi: 10.23750 / abm.v91i1.9397

Faria, J. A., Oliveira, M. S., & Azevedo, T. C. (2012). A utilização da contabilidade como ferramenta de apoio à gestão nas micro e pequenas empresas do ramo de comércio de material de construção de Feira de Santana/BA. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, 6(2), 89-106. <https://doi.org/10.6034/404>

Gil, A. C. (2009). *Estudo de Caso*. São Paulo: Atlas.

Hakola, M. (2010). Balanced scorecard as a tool for small business reorganization. *International Journal of Management & Enterprise Development*, 9 (4), 364-384. DOI: 10.1504 / IJMED.2010.037564

Halabi, A. K., Barrett, R. & Dyt, R. (2010). Understanding financial information used to assess small firm performance: An Australian qualitative study. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 7 (2), 163-179. <https://doi.org/10.1108/11766091011050840>

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE. *Situação Demográfica de Porto Alegre – CENSOS – 2000 e 2010*. Rio de Janeiro: IBGE. Recuperado de <http://bit.ly/2Wh4e92> em: 19 de out. 2019.

Iudícibus, S. (2020). *Contabilidade Gerencial: da teoria à prática*. 7. ed. São Paulo: Atlas.

King, R., Clarkson, P. M., & Wallace, S. (2010). Budgeting practices and performance in small healthcare businesses. *Management Accounting Research*, 21 (1), 40-55. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2009.11.002>

López, O. L., & Hiebl, M. R. W. (2015). Management Accounting in Small and Medium-Sized Enterprises: Current Knowledge and Avenues for Further Research. *Journal of Management Accounting Research*, 27 (1), 81-119. <https://doi.org/10.2308/jmar-50915>

Lucas, M., Prowle, M., & Lowth, G. (2013). Improving SME performance through Management Accounting Education: Management Accounting Practices of (UK) Small-Medium-Sized Enterprises (SMEs). *Chartered Institute of Management Accountants: London*. The Open University, 9(26), 1-13.

Malhotra, N. (2011). *Pesquisa de Marketing: uma orientação aplicada*. Porto Alegre: Bookman (6a ed).

Nazareth, L. G. C., & Carvalho, F. M. (2013). Análise de Liquidez em Empresas Pequenas e Médias: Possibilidades Ampliadas pela Obrigatoriedade da DFC em Empresas do Setor de Comércio Varejista. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, 7(2), 18-33. [doi:https://doi.org/10.6034/PDF](https://doi.org/10.6034/PDF)

Nascimento, A. C., do Prado, N. B., & da Cunha, C. F. (2021). COVID-19 e modelos de gestão nas micro e pequenas empresas: qual a melhor saída?. *Revista Expectativa*, 20(1), 50–72. <https://doi.org/10.48075/revex.v20i1.26442>

Perazzoli, G. S., & Giasson, O. R. (2009). Controle interno para auxílio de tomada de decisão Gerencial: um estudo de caso em uma pequena empresa. *Revista e-CAP: Eletronic Accounting and Management*, 1(1).

Raupp, F. M., & Beuren, I. M. (2008). Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.). *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática*. (3a ed.). São Paulo: Atlas, 76-97.

Receita Federal do Brasil – RFB. (2020). Recuperado de <https://cutt.ly/YveQKDu> em: 12 abr. 2021.

Rolnik, R., & Klink, J. (2011). Crescimento Econômico e Desenvolvimento Urbano. *Revista Novos Estudos: CEBRAP*. São Paulo, 89.

Ruengdet, K., & Wongsurawat, W. (2010). Characteristics of successful small and micro Community enterprises in rural Thailand. *Journal of Agricultural Education and Extension*, 16(4), 385-397. <https://doi.org/10.1080/1389224X.2010.515060>

Santana, A. F. B., Ciupak, C., Kuhn, I. N., & Tisott, S. T. (2007). Diagnóstico e análise da utilização da contabilidade gerencial nas micro, pequenas e médias empresas da cidade de Cruz Alta – RS. *In: Congresso Brasileiro de Custos*, 14., 2007, João Pessoa, Paraíba. *Anais [...]*. João Pessoa: CBC.

Santos, V., Dorow, D. R., & Beuren, I. M. (2016). Práticas Gerenciais de Micro e Pequenas Empresas. *Revista Ambiente Contábil*. 8(1),153-186. <https://doi.org/10.21680/2176-9036.2016v8n1ID7271>

Serasa Experian. (2019). *Indicadores Econômicos*. São Paulo, 2019. Recuperado de <https://cutt.ly/ibkkQzF> em 30 out. 2020.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE. (2017). *Relatório Executivo 2017. Global Entrepreneurship Monitor (GEM)*. Recuperado de <http://bit.ly/32PxcQ7> em 21 out. 2019.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE. (2018). *Pequenos Negócios em Números*. São Paulo. Recuperado de <https://cutt.ly/kveWdXm> em: 17 nov. 2019.

Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE. (2021). *Cenários e Tendências Setoriais*. Recuperado de <https://cutt.ly/SveWhV4> em: 12 abr. 2021.

Távora, F. L. *Impactos do novo coronavírus (Covid-19) no agronegócio brasileiro*. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas/CONLEG/Senado, n. 274, 2020. Recuperado de <https://cutt.ly/WveWlqt> em 12 abr. 2021.

Torrès, O., & Julien, P. A. A. (2005). Specificity and Denaturing of Small Business. *International Small Business Journal*, 23(4), 355-377. <https://doi.org/10.1177/0266242605054049>

Triviños, Augusto N.S. (1987). *Introdução à Pesquisa em Ciências Sociais: a pesquisa qualitativa em educação*. São Paulo: Atlas.

Venturini, L. D. B., & Carraro, W. B. W. H. (2020). Estágio Evolutivo da Contabilidade Gerencial em Organizações Contábeis de Natureza Jurídica EIRELI no Município de Porto Alegre – RS. *Revista Capital Científico*, 18(2), 81-99. DOI: 10.5935/2177-4153.20200013