

Os artefatos contábeis (re)produzidos pela academia para os pequenos negócios*

Accounting artifacts (re)produced by the academy for small businesses

Mariana Birk

Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)
mariana.birk@unemat.br

Geovana Alves De Lima Fedato

Universidade do Estado de Mato Grosso (UNEMAT)
geovana.fedato@unemat.br

Vanessa Martins Pires

Universidade Federal do Rio Grande (FURG)
vmpires@furg.br

RESUMO

É papel da academia a busca por inovações e soluções para problemas sociais. Analisar criticamente as produções realizadas pode suscitar reflexões que levem ao seu aprimoramento. Este trabalho tem como objetivo identificar quais artefatos contábeis foram (re)produzidos para os pequenos negócios e disseminados pela academia brasileira. Uma pesquisa bibliográfica foi realizada através da análise de conteúdo de artigos publicados em revistas científicas brasileiras. Os resultados revelam que há um número reduzido de revistas que tratam sobre a gestão dos pequenos negócios no Brasil. O tema “contabilidade” não é tratado com frequência, constatando-se que não há autores que se destacam nesta área de produção e centros de pesquisa especializados no Brasil. Os artefatos contábeis que mais se destacaram foram aqueles tradicionais relacionados ao processo de controle gerencial, como ferramentas para gestão do fluxo de caixa e de contas a pagar e a receber, e artefatos mais abrangentes, como planejamento estratégico, apuração de resultado e elaboração de demonstrações contábeis. Ao promover a discussão acerca das produções acadêmicas direcionadas aos pequenos negócios, esta pesquisa evidencia a reprodução de artefatos contábeis tradicionais, aplicáveis aos grandes negócios, e suscita a necessidade de considerar as peculiaridades dos pequenos negócios para o desenvolvimento de artefatos contábeis úteis.

Palavras-chave: Artefatos Contábeis. Pequenas Empresas. Produção Acadêmica.

ABSTRACT

It is the role of academia to seek innovations and solutions to social problems. To analyze critically the productions made can provoke reflections that lead to their improvement. This work aims to identify which accounting artifacts were (re)produced for small businesses and disseminated by the Brazilian academy. A bibliographic search was carried out by analyzing the content of articles published in Brazilian scientific journals. The results reveal that there is a small number of journals dealing with the management of small businesses in Brazil. The theme “accounting” is not dealt with frequently, there are no authors who stand out in this area of production and specialized research centers in Brazil. The accounting artifacts that stood out

* Recebido em 02 de Março de 2020, aprovado em 21 de Outubro de 2020, publicado em 05 de Janeiro de 2021.

were the traditional ones related to the management control process, as tools for cash flow management and accounts payable and receivable, and more comprehensive artifacts, such as strategic planning, calculation of results and preparation of accounting statements. By promoting the discussion about academic productions aimed at small businesses, this research highlights the reproduction of traditional accounting artifacts, applicable to large businesses, and raises the need to consider the peculiarities of small businesses for the development of useful accounting artifacts.

Keywords: Accounting Artifacts. Small Business. Academic Production.

1 INTRODUÇÃO

No Brasil, os pequenos negócios são os principais geradores de emprego, sendo que, 27% do PIB é produzido por eles (SEBRAE 2017). De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), existem 6,4 milhões de estabelecimentos no Brasil, e as micro e pequenas empresas representam 99% deles, gerando 52% dos empregos na área privada com carteira assinada (SEBRAE, 2018).

Mesmo com tamanha representatividade, a maioria dessas empresas não possui um gerenciamento de qualidade, correndo o risco de serem conduzidas ao fracasso (Henrique, 2008). Acredita-se que o uso de ferramentas adequadas pode ajudar os gestores dos pequenos negócios a sobreviver e a competir com as demais empresas. Se o objetivo da Contabilidade consiste em fornecer informações econômicas para os vários usuários, a fim de que propiciem decisões racionais (Iudícibus, 2015), almeja-se que esse ferramental possa contribuir com os gestores de grandes, médias e/ou pequenas empresas.

O crescimento de um negócio, independentemente do seu porte, está atrelado ao estabelecimento de controles que sejam úteis na verificação do cumprimento de metas e objetivos. As ferramentas devem auxiliar, por exemplo, na previsão das receitas e despesas futuras, na identificação de carência ou excesso de caixa, nas decisões sobre aplicações de capitais sobressalentes e etc. (Santos et al., 2011).

Os artefatos contábeis são instrumentos, atividades, ferramentas e modelos de gestão utilizados pelos profissionais contábeis (Soutes, 2010) e “correspondem a todos os instrumentos e técnicas empregados para suportar a gestão das entidades” (Frezatti et al., 2012, p. 142).

Embora a contabilidade possua vários artefatos para fornecer informações contábeis às micro e pequenas empresas, na maioria das vezes, os proprietários de pequenos negócios tomam suas decisões baseadas na emoção e na experiência (Kassai, 1997). Adicionalmente, os escritórios de contabilidade em geral não buscam oferecer serviços diferenciados em relação a aqueles relacionados à parte fiscal e tributária (Bernardes & Miranda, 2011).

A academia de Ciências Contábeis tem a responsabilidade de produzir conteúdos relevantes para as grandes empresas, bem como para as Micro e Pequenas Empresas (MPEs), dada a representatividade das últimas no cenário econômico e social no Brasil. Por outro lado, apenas a reprodução de artefatos aplicáveis às grandes empresas não atende a necessidade, pois deve-se considerar as peculiaridades do pequeno negócio (Terence et al., 2004; Terence, 2001).

Nesse sentido, esta pesquisa visa identificar quais artefatos contábeis são propostos para os pequenos negócios e disseminados pela Academia de Ciências Contábeis, através da análise de conteúdo de artigos publicados em revistas científicas estabelecidas no Brasil.

Esta pesquisa se justifica por alguns aspectos. Primeiramente, porque as pequenas empresas são as que mais empregam pessoas no Brasil e as que menos demitem quando há uma crise financeira, gerando renda para aproximadamente 50,6 milhões de pessoas (SEBRAE, 2017). Em segundo lugar, a contabilidade, como ciência social, deve estar voltada para as peculiaridades dos seus usuários, portanto espera-se que a Academia de Ciências Contábeis

promova discussões relevantes sobre os pequenos negócios, o que torna oportuno investigar e sumarizar os achados, objetivo deste trabalho.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção apresentam-se os subsídios teóricos utilizados nesta pesquisa. Discute-se as características dos pequenos negócios no Brasil e os artefatos contábeis oferecidos pela academia aos gestores desses empreendimentos.

2.1 PEQUENOS NEGÓCIOS

Cerca de 99% dos negócios que existem no Brasil são representados por micro e pequenas empresas, que são peças fundamentais para o crescimento econômico do país, gerando renda para 50,6 milhões de brasileiros que trabalham nesse segmento (SEBRAE, 2017). Contudo, da mesma forma que elas geram milhares de empregos e contribuem para o crescimento do PIB, elas possuem taxas expressivas de mortalidade (Amaral & Nova, 2010).

Estudos mais recentes, como o apresentado pelo Sebrae (2016), tendo como referência as empresas brasileiras constituídas em 2012, mostram que a taxa de sobrevivência das empresas com até dois anos de atividade foi de 76,6%. O aumento da taxa de sobrevivência deve-se, de acordo com o estudo, à expansão do número de Micro Empreendedores Individuais (MEI) dentro do universo dos pequenos negócios (de 0% para quase 65% do universo dos pequenos negócios), com uma taxa de sobrevivência superior à taxa das micro empresas, elevando a taxa média de sobrevivência das empresas (SEBRAE, 2016).

Os pequenos negócios normalmente são retratados na literatura com características peculiares quanto à organização, infraestrutura e a forma de gestão das atividades. São apresentadas como características organizacionais das pequenas empresas: propriedade de um indivíduo ou pequeno grupo de pessoas; administrada pelo(s) proprietário(s) de forma independente; capital financiado basicamente pelo(s) proprietário(s); área de operações limitada geralmente à sua localização, ou, quando muito, à região onde está situada; a sua atividade produtiva não ocupa uma posição de destaque em relação ao mercado (Terence et al., 2004).

Por outro lado, Terence (2001) aponta que as pequenas empresas têm aspectos importantes de serem explorados, tais como: flexibilidade e agilidade para efetuar mudanças em seus processos, engajamento dos funcionários e relações próximas com seus clientes e fornecedores.

A gestão dos pequenos negócios costuma ser caracterizada como não profissional e centrada no dirigente, que normalmente não delega autoridade, mesmo quando profissionalizada (Terence, 2001), por desconhecimento ou desinteresse de práticas gerenciais, o que leva à informalidade nos processos, ao acúmulo de funções e à centralização das decisões (Vogel & Wood Jr., 2012).

Essas características podem ajudar na compreensão dos paradoxos, pois, se de um lado as pequenas empresas têm grande representatividade na economia, por outro, elas não conseguem prosperar no longo prazo devido, principalmente, a questões de natureza gerencial e de controle.

Enquanto as grandes empresas contam com um sistema de apoio completo às decisões, com um grupo de pessoas capacitadas para ajudar o gestor na tomada de decisão, as pequenas empresas tomam suas decisões com base na emoção, na experiência de acontecimentos passados, sem ao menos entender o porquê ou qual a importância daquela decisão (Kassai, 1997).

A utilização de técnicas e artefatos gerenciais podem ajudar no gerenciamento e como consequência na sustentabilidade do pequeno negócio. Para o desenvolvimento apropriado

dessas ferramentas de gestão há ao menos duas questões importantes que devem ser consideradas: i) a adequação do instrumento à realidade do pequeno negócio; e ii) utilização adequada da ferramenta. A primeira está relacionada ao entendimento do contexto da pequena empresa, suas características estruturais, organizacionais e de gestão, pois há uma lacuna entre as teorias desenvolvidas para as grandes organizações e a sua utilização pelas empresas de pequeno porte (Terence et al., 2004).

A segunda questão é quanto à utilização dos instrumentos de gestão. De posse do instrumento é preciso que este seja realmente colocado em prática nas pequenas empresas, assim como são nas médias e grandes, para que se possa ter uma gestão eficiente e, como consequência, a continuidade, ou pelo menos, um horizonte maior para o negócio (Santos et al., 2016). É importante destacar que a utilização dos artefatos contábeis pelas empresas de pequeno porte é relevante, contudo esse aspecto não foi abordado, pois foge do escopo dessa pesquisa.

2.1 ARTEFATOS CONTÁBEIS PARA PEQUENOS NEGÓCIOS

Artefatos contábeis são instrumentos, atividades, ferramentas e modelos de gestão utilizados pelos profissionais da contabilidade (Soutes, 2010) que permitem “[...] mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir os objetivos organizacionais” (Horngren et al., 2008, p. 4)

Marques et al. (2016), tomando como base os estudos de Chenhall e Langfield-Smith (1998) e Sulaiman et al. (2004), classificaram os artefatos em tradicionais e modernos. Os tradicionais são aqueles que envolvem questões organizacionais internas e fatores financeiros, já os modernos são os que focam na visão estratégica da organização, que combinam informações financeiras e não financeiras.

Os artefatos tradicionais englobam ferramentas como: custeio padrão, custeio por absorção, custeio variável, retorno sobre o investimento, análise custo-volume-lucro, descentralização, orçamento e preço de transferência. Já os modernos são: benchmarking, custeio ABC, custeio meta, gestão baseada em atividades, *just in time*, *kaizen*, planejamento estratégico, teoria das restrições, *balanced scorecard* (BSC), ciclo de vida do produto, EVA, Gestão Econômica (Gecon) e gestão baseada em valor (VBM) (Marques et al., 2016).

A classificação entre tradicional ou moderno considera que os artefatos contábeis sofreram aprimoramentos, passando de ferramentas de controle financeiro para instrumentos de gestão estratégicos, ao considerar variáveis internas e externas e visão de longo prazo (Marques et al., 2016)

Com o intuito de investigar os artefatos contábeis utilizados pelas empresas de pequeno porte, Canan et al., (2011), sugeriram a classificação dos principais artefatos contábeis existentes em: a) relacionados ao processo de evidenciação contábil; e b) de apoio à tomada de decisões e de controle gerencial, conforme apresentados nos Quadros 1 e 2. Tal classificação coaduna com a proposta por Lima e Imoniana (2008) que classificaram os artefatos contábeis em: controle gerencial operacional; para tomada de decisão e monitoramento e para avaliação de desempenho.

Os artefatos correlacionados ao processo de evidenciação contábil compreendem os procedimentos de escrituração e elaboração das demonstrações contábeis, como também os procedimentos de averiguação desses processos, tais como a Auditoria e a Perícia Contábil. Cálculo de tributos e planejamento tributário também se enquadram como artefatos de evidenciação contábil (Canan et al., 2011)

No Quadro 1 constam os artefatos correlacionados ao processo de apoio à tomada de decisões. Ressalta-se que um dos artefatos citados é o planejamento estratégico, que de acordo com Kuyven (2004) pode ser adaptado para as pequenas empresas, auxiliando-as a determinar suas metas e objetivos, para que assim possam definir qual o melhor caminho a ser seguido.

Embora a utilização dos artefatos contábeis não seja objeto dessa pesquisa, é importante mencionar que Terence (2002) identificou que há algumas dificuldades na implementação do artefato denominado: planejamento estratégico nas pequenas empresas, como, por exemplo, o fato do empresário se dedicar às tarefas do dia-a-dia e não às atividades do planejamento formal.

Quadro 1 – Artefatos correlacionados ao processo de Apoio à Tomada de Decisões

Artefato	Caracterização
Gestão de Preço e Venda	Procedimentos contábeis de apuração de preços de custo e elaboração de preços de venda, a partir dos custos encontrados.
Análise da Relação Custo/Volume/Lucro	Técnica contábil que avalia a relação entre os custos fixos e variáveis da empresa, assim como os resultados esperados.
Planejamento Estratégico	Consiste na avaliação de possíveis resultados oriundos dos planos de ação que resultam do cumprimento da missão e visão da empresa.
Análise das Demonstrações Contábeis	Procedimento contábil de correlação de elementos patrimoniais e/ou de resultados, criando índices analíticos.
Avaliação de Investimentos	<i>Payback</i> Simples, <i>Payback</i> Descontado, Valor Presente Líquido (VPL) e Taxa Interna de Retorno (TIR).

Fonte: Adaptado de Canan et al., (2011).

No Quadro 2 estão listados alguns dos artefatos que são úteis para o processo de controle gerencial. Santos et al., (2016) identificaram que os artefatos mais usados nos pequenos negócios são controles operacionais, tais como controles de caixa, de contas a pagar, de contas a receber, de estoques e de custos e despesas.

Quadro 2 – Artefatos correlacionados ao processo de Controle Gerencial

Artefato	Caracterização
Orçamento	Procedimentos contábeis onde são estabelecidos valores esperados que correspondam a metas de desempenho, e que contrasta os resultados obtidos com estas metas.
Custo-meta	Processo de planejamento de lucros, preços e custos que parte do preço de venda para chegar ao custo.
Controle de estoque	Procedimento que inclui o controle físico e a gestão das unidades físicas e dos valores monetários alocados em estoques
Controle de receitas e despesas	Consiste no procedimento contábil de acompanhamento de vendas e de compras, apurando os valores praticados.
Controle de funcionários	Consiste no controle de atividades dos funcionários, especialmente o controle de horas trabalhadas.
Sistemas de informações contábeis	Procedimento contábil que interliga as informações gerenciais à contabilidade financeira.

Fonte: Adaptado de Canan et al., (2011).

A contabilidade, desde os primórdios, procurou o desenvolvimento de ferramentas/artefatos que pudessem auxiliar na gestão dos negócios. A universidade é o centro de produção de conhecimento e gera inovação à sociedade de acordo com suas necessidades (Leite & Lima, 2012). Por meio da busca por soluções, as pesquisas acadêmicas proporcionam uma melhoria contínua para a sociedade, viabilizando respostas aos problemas que preocupam os indivíduos (Ribeiro Filho et al., 2009).

Pesquisas realizadas na área de Ciências Contábeis devem reconhecer a realidade local e suas características, tendo como objetivo discutir assuntos atuais e transformadores sobre as questões no entorno dos pesquisadores (Sauerbronn et al., 2017). Logo, almeja-se que a academia de Ciências Contábeis esteja preocupada com a realidade dos pequenos negócios, que representam parcela importante da sociedade, e que contam com essa ciência e com a sua produção para prosperidade dos negócios.

3 METODOLOGIA

O método empregado na pesquisa tem caráter dedutivo. Nesse sentido, as evidências obtidas através de uma pesquisa bibliográfica e da análise de conteúdo dos artigos publicados em revistas científicas permitiram responder ao objetivo proposto.

Primeiramente foram identificadas as principais revistas que tratam de pequenos negócios no Brasil. A ferramenta utilizada para localizar as revistas foi o *site* da Plataforma Sucupira, uma ferramenta que concentra informações dos programas de pós-graduação do País, dentre elas, os periódicos, classificando-os de acordo com a qualidade dos artigos publicados (Qualis-Capes). No processo de busca no *site* foi utilizado, no título, as seguintes palavras-chave: “pequenos negócios” e “pequenas empresas”. Como resultado foram identificadas as seguintes revistas: *Cadernos de Inovação em pequenos negócios*, *Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas* (REGEPE), *Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo*, da Fatec (REMIPE) e a *Revista da Micro e Pequena Empresa* (RMPE). No Quadro 3 constam informações sobre as quatro revistas mencionadas.

Quadro 3 – Revistas voltadas para empresas de pequeno porte

REVISTA	VOLUMES	Nº ARTIGOS	QUALIS
REGEPE	8	149	B1
RMPE	12	219	B2
REMIPE	5	77	B3
CADERNOS DE INOVAÇÃO EM PEQUENOS NEGÓCIOS	4	156	C
TOTAL	29	601	-

Fonte: Elaborado pelas autoras, (2019).

Conforme evidenciado no Quadro 3, as revistas possuem um somatório 29 volumes e totalizam 601 artigos. Optou-se por analisar as edições mais recentes das revistas, abrangendo o período de 2014 a 2018, totalizando assim 349 artigos. Para identificar se o conteúdo dos artigos publicados estava relacionado à contabilidade, foi realizado o *download* dos artigos que possuíam a palavra “contabilidade” no título, no resumo ou nas palavras-chave, totalizando 19 artigos.

Após esse primeiro filtro, foi realizada uma leitura individual dos títulos, resumos e palavras-chave de cada um dos 349 artigos, para identificar se algum artigo que não fora captado no primeiro filtro discutia algum tipo de artefato contábil. Através deste procedimento foram identificados mais 8 artigos, totalizando então 27 artigos.

A análise de conteúdo foi empregada nesta pesquisa, a qual objetiva descrever e interpretar qualquer material proveniente de comunicação não verbal ou verbal, como revistas,

livros, cartas, entrevistas, cartazes, diários pessoais, fotografias, jornais, vídeos, informes, gravações, filmes, discos, relatos autobiográficos, etc. (Moraes, 1999). A análise de conteúdo conduz “a descrições sistemáticas, qualitativas ou quantitativas, ajuda a reinterpretar as mensagens e a atingir uma compreensão de seus significados num nível que vai além de uma leitura comum” (Moraes, 1999, p. 2).

Na categorização dos dados foram identificados quais artefatos estão sendo produzidos e oferecidos às pequenas empresas. As categorias para levantamento dos artefatos foram estabelecidas de acordo com o proposto por Canan et al., (2011), que classificam os artefatos contábeis em três categorias: relacionados à Evidenciação contábil, à Tomada de decisão e ao Controle gerencial.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

Nesta seção os resultados da pesquisa são apresentados. Inicialmente foram identificados quais são os autores de maior destaque em termos de produção acadêmica, e na sequência, quais artefatos são discutidos ou propostos para as pequenas empresas e as suas respectivas contribuições.

4.1 A ACADEMIA CONTÁBIL PARA PEQUENOS NEGÓCIOS: VISÃO GERAL

Apesar de terem sido identificadas quatro revistas que tratam sobre pequenas empresas, apenas três delas publicaram sobre contabilidade durante o período analisado, sendo elas: *Revista da Micro e Pequena Empresa* (RMPE) (Qualis B2), *Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo* da Fatec (REMIPE) (Qualis B3) e *Cadernos de Inovação em pequenos negócios* (Qualis C). Observa-se que a *Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas* (REGPEPE) (Qualis B1), apesar de possuir um total de 103 artigos publicados no período analisado, em nenhum deles foi feita referência à contabilidade.

De acordo com o relatório de 2017, do Comitê da Área de Administração Pública e de Empresas, Ciências Contábeis e Turismo, há uma gama de 2.801 periódicos publicados (CAPES, 2017), classificados entre A1 e C, mas apenas quatro (4) tem como escopo as micro e pequenas empresas. Todavia, sabe-se da existência de revistas nacionais que, embora não se dediquem exclusivamente aos pequenos negócios, trazem também publicações em seções esporádicas sobre o tema.

No que se refere à quantidade de artigos em cada um dos quatro periódicos, identificou-se que a revista REMIPE tem um total de 66 artigos publicados nesse período, dessas publicações, 17 tratam da contabilidade, correspondendo a aproximadamente 26%. Já a revista RMPE possui um total de 75 artigos publicados, sendo que 9 tratam da contabilidade, representando, aproximadamente, 12%.

A revista *Cadernos de Inovação em Pequenos Negócios* tem um total de 105 artigos publicados, com apenas 1 artigo que consta a palavra “contabilidade”, sendo que, após análise desse artigo concluiu-se que ele não trata de um tema contábil, mesmo utilizando a palavra contabilidade, motivo pelo qual ele foi excluído da amostra. E, por fim, a revista REGPEPE, que possui um total de 103 artigos publicados entre os anos de 2014 e 2018, mas nenhum deles discutem temas contábeis.

Constatou-se que, ao todo, 26 artigos citam a contabilidade, representando aproximadamente 8% do conteúdo dos quatro periódicos, ou seja, menos de 20% da amostragem. Consequentemente, há um número escasso de artigos voltados para os pequenos negócios que tratem sobre contabilidade.

Ao analisar os autores mais profícuos, observa-se que a grande maioria dos artigos foram escritos em parcerias, sendo que os 26 artigos têm um total de 82 autores, distribuídos da seguinte forma: 9 artigos são escritos por três autores, 8 por quatro autores, 6 por dois autores, 2 por cinco autores e 1 por um autor. Nesse sentido, é possível constatar que não há autores de destaque na produção acadêmica na área de contabilidade para pequenos negócios, considerando que a grande maioria escreveu um único artigo no período analisado e que posterior a isso, não deram continuidade às pesquisas.

Destaca-se, também, que as Instituições de Ensino Superior (IES) com mais produções sobre o tema de contabilidade são: a Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), com 4 artigos, e a Universidade Federal de Pernambuco (UFPE), com 3 artigos. Diante de números poucos representativos, não é possível constatar a presença de algum centro especializado de estudos no país que trate dos pequenos negócios. Destaca-se também que o local de produção acadêmica para pequenos negócios geralmente não está localizado nas universidades das regiões mais centrais do país, como a região Sul e Sudeste que tem mais tradição e prestígio em pesquisas na área de negócios. Os dados obtidos revelam que a produção de ciência para pequenos negócios em contabilidade está sendo realizada em centros periféricos espalhados pelo Brasil, o que demonstra que, apesar da representatividade dos pequenos negócios para a economia do país, os grandes centros de pesquisa não demonstraram interesse significativo no tema.

4.2 PRODUÇÃO ACADÊMICA CONTABIL PARA PEQUENOS NEGÓCIOS

Com o intuito de demonstrar quais artefatos contábeis estão em discussão na academia, nos Quadros 4, 5 e 6 são apresentados os artefatos contábeis identificados, correlacionados ao processo de Evidenciação Contábil, à Tomada de Decisão e ao Controle Gerencial, respectivamente. Na análise dos artigos foram encontrados 50 artefatos.

Quadro 4 – Artefatos contábeis correlacionados ao processo de Evidenciação Contábil

Artefatos	Autores	Frequência	Percentual
Tributo	Nazareth et al., (2016) Triana et al., (2018)	2	22%
CPC PME*	Pinto et al., (2015) Vasconcelos (2017)	2	22%
Demonstrações contábeis	Gomes et al., (2017) Vieira e Batistoti (2015) Kovalski et al.,(2018).	3	34%
Características Qualitativas	Andrade e Oliveira (2017)	1	11%
Contabilidade ambiental	Ferreira e Gonzales (2015)	1	11%
Total		09	100%

Fonte: Elaborado pelas autoras, (2019).

*Nota: Pronunciamento Contábil para Pequena e Média Empresa (CPC PME).

Observa-se que o artefato “Demonstrações Contábeis” é o que ocorre com maior frequência. A discussão do tema perpassa desde a investigação da utilização de todas as demonstrações como é o caso do estudo de Gomes et al., (2017), até a exploração de apenas um ou outro demonstrativo, como fazem Vieira e Batistoti (2015), cujo resultado da pesquisa

revela a importância da demonstração de fluxo de caixa para o microempreendedor na visualização das saídas de recursos.

Gomes et al., (2017) constatam que as pequenas empresas estudadas, mesmo não sendo obrigadas a elaborar determinadas demonstrações, tem acesso a demonstrações como Balanço Patrimonial e Demonstração do Fluxo de Caixa (mais frequentes), pois são elaboradas pelos seus contadores, o que contrapõem aos achados da pesquisa de Bernardes & Miranda (2011), discutida na introdução desse artigo.

Quadro 5 – Artefatos contábeis correlacionados ao processo de Tomada de Decisão

Artefatos	Frequência	Percentual
Contabilidade de Custos	6	33,1%
Programa 5s	1	5,6%
Análise de Arranjo Físico	1	5,6%
Plano de marketing	1	5,6%
Certificação de Qualidade	1	5,6%
Gerenciamento da Relação com o Cliente	1	5,6%
Planejamento estratégico	3	16,5%
Redes de Empresas	1	5,6%
Análise das demonstrações contábeis	1	5,6%
<i>Downsizing</i>	1	5,6%
<i>Benchmarking</i>	1	5,6%
Total	18	100%

Fonte: Elaborado pelas autoras, (2019).

Nota-se que o artefato “Contabilidade de Custos” foi o mais explorado. A discussão do tema discorre sobre os métodos de custeio, a utilização da contabilidade de custos na formação do preço de venda, análise Custo/Volume/Lucro e sobre como reduzir os custos.

Quadro 6 – Artefatos contábeis correlacionados ao processo de Controle Gerencial

Artefatos	Frequência	Percentual
Indicadores de desempenho	4	19%
Contabilidade Gerencial	2	9,5%
Controle de custos	1	4,8%
Fluxo de Caixa	4	19%
Orçamento	3	14,4%
Sistema de informação	2	9,5%
Controle de contas a pagar e a receber	1	4,8%
Gestão de estoque	4	19%
TOTAL	21	100%

Fonte: Elaborado pelas autoras, (2019).

Os artefatos Fluxo de Caixa, Gestão de Estoque, Indicadores de Desempenho são os mais frequentes. Esses artefatos são ilustrados no resultado da pesquisa de Almeida et al.,

(2016) que demonstra que as empresas pesquisadas fazem uso dos instrumentos de controles de gestão, tais como gestão de fluxo de caixa, controles de contas a pagar e receber e indicadores de desempenho, para auxílio no processo de tomadas de decisão.

Os artigos da amostra também foram classificados de acordo com a opção metodológica do autor. Foi possível identificar que da amostra, 12 artigos utilizaram a abordagem teórica empírica (observação e análise de uma dada realidade); em 11 artigos constam pesquisas do tipo levantamento (pesquisa de opinião); e 3 utilizaram a abordagem teórica (ensaios e revisões bibliográficas ou bibliométricas).

Dentre as pesquisas que utilizaram abordagem teórica ou teórica-empírica, foram selecionadas no Quadro 7 apenas as pesquisas que demonstravam claramente a relação da sua contribuição com a realidade da pequena empresa.

Quadro 7 – Contribuições das pesquisas teórica e teórica-empírica que consideraram o ambiente do pequeno negócio

Autores	Artefato Estudado	Contribuição
Colpo et al.,(2015)	Análise Custo Volume Lucro (CVL)	Através da Análise CVL foi possível planejar e definir as ações e estratégias de venda, de preço e estratégia sobre a concorrência.
Vasconcelos (2017)	CPC PME	Compreender o processo de convergência no Brasil ao CPC PME.
Ferreira e Gonzales (2015)	Contabilidade ambiental	Informar aos administradores os impactos ambientais no resultado.
Hollnagell et al., (2015)	Contabilidade de custos	Contribuiu para a redução do consumo de recursos naturais nos salões de beleza.
Oliveira e Souza (2016).	Contabilidade de custos	Responder se a utilização da taxa horaria de obra da mão de obra direta é adequada em um processo de precificação.
Vieira e Batistoti (2015)	Demonstração do fluxo de caixa	Demonstrar como a DFC pode ser um instrumento de auxílio e controle para as micro e pequenas empresas
Marassi et al.,(2015)	Indicadores de desempenho, Contabilidade de custos	Compreender como a inserção de novas práticas de contabilidade gerencial pode auxiliar na reestruturação organizacional.
Lopes e Dornela (2017)	Sistema de informação	Compreender os benefícios da utilização do sistema ERP.
Siena et al., (2015)	Fluxo de caixa	Demonstrar que o uso do Fluxo de Caixa contribui para o gerenciamento financeiro da empresa.
Oliveira et al.,(2015)	Gestão de estoque	Mostrar como a gestão de estoque é fundamental para que as empresas se mantenham competitivas no mercado em que atuam. .
Soares et al.,(2018)	Indicadores de desempenho	Apresentar o Indicador de sustentabilidade global da empresa.

Fonte: Elaborado pelas autoras, (2019).

No Quadro 7 foram levantados os estudos que explicitavam claramente a contribuição de cada artefato, considerando as características do pequeno negócio. Observou-se que a maioria das pesquisas realizadas no período em análise tem a preocupação de relacionar sua

contribuição à realidade do pequeno negócio. Colpo et al. (2015), por exemplo, realizaram uma análise da relação CVL em uma pequena empresa considerando as adaptações necessárias para que o artefato pudesse ser utilizado na realidade da empresa estudada, possibilitando o planejamento e a definição de estratégias de venda, de preço e obtenção de vantagens competitivas. Os artefatos contábeis são utilizados como auxiliares nos mais variados processos de decisão, dentre eles: gestão de custos, análise de ponto de equilíbrio, controles diversos (como gestão do fluxo de caixa e dos estoques), dentre outros, o que evidencia o potencial da academia em oferecer artefatos úteis aos pequenos negócios.

No entanto, como adverte Frezatti et al., (2015), o conhecimento produzido pelas pesquisas possui relevância a partir do momento em que essa produção for capaz de influenciar a implementação dos artefatos contábeis. Observa-se que há uma reprodução dos artefatos (na maioria das vezes, tradicionais), que são utilizados por grandes empresas, sem a devida adaptação ao contexto do pequeno negócio. A pesquisa de Vasconcelos (2017) ilustra que a falta de adaptação das empresas ao CPC PME ocorre justamente por tratar-se de uma norma que muitas vezes não condiz com a realidade do pequeno negócio.

É importante mencionar que as pequenas empresas não são grandes empresas em miniatura. Bititci et al., (2012), por exemplo, ao tratarem sobre a medição de desempenho constatam que a maioria dos estudos sobre o tema, em pequenas e médias empresas, limitam-se à medição de desempenho tradicional e não levam em consideração as diferenças fundamentais entre as pequenas e médias empresas e as organizações maiores.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo identificar quais artefatos contábeis são propostos aos pequenos negócios e disseminados pela Academia de Ciências Contábeis Brasileira. A análise de conteúdo realizada contemplou 27 artigos publicados em quatro revistas da área de pequenos negócios, no período de 2014 a 2018.

Os dados revelaram que a produção acadêmica sobre artefatos contábeis para pequenos negócios no país, normalmente não é realizada nos grandes centros de pesquisa em gestão, cabendo às universidades periféricas esse papel. Além disso, observou-se que não há pesquisadores que se destaquem nesta temática.

Com relação aos artefatos contábeis, os dados do estudo revelaram que os artefatos correlacionados ao processo de controle gerencial, foram os que mais se destacaram, principalmente os artefatos relacionados ao controle do fluxo de caixa, à gestão de estoque e à utilização de indicadores de desempenho.

A maioria das pesquisas realizadas no período analisado tem a preocupação de relacionar a sua contribuição à realidade do pequeno negócio, o que vai ao encontro das sugestões apontadas pelos autores discutidos nesta pesquisa, os quais reiteram que as peculiaridades do pequeno negócio devem ser observadas na abordagem das ferramentas de gestão.

Os resultados da pesquisa evidenciam que os artefatos oferecidos pela academia aos pequenos negócios envolvem tanto controles triviais, como gestão do fluxo de caixa e de contas a pagar e a receber, quanto cálculos que permitem análises mais profundas ou abrangentes, tais como ponto de equilíbrio, margem de contribuição e planejamento estratégico. A contribuição ao processo de gestão, no entanto, está condicionada à adaptação da ferramenta ao contexto do pequeno negócio.

Este estudo limitou-se a estudar as publicações divulgadas nas revistas nacionais, no período de 2014 a 2018. Sugere-se que estudos futuros ampliem o período de análise e englobem publicações internacionais que contrastem as produções acadêmicas em contabilidade para pequenos negócios em outras economias emergentes. Por fim, é importante

mencionar que, embora a utilização dos artefatos contábeis pelas micro e pequenas empresas não tenha sido objeto de análise desse trabalho, o entendimento de como os artefatos contábeis são utilizados pelos gestores dos pequenos negócios pode trazer informações relevantes sobre a prática contábil, promovendo a reflexão dos pesquisadores sobre a necessidade de aproximação das temáticas discutidas pela academia com a necessidade desses empreendimentos.

REFERÊNCIAS

Almeida, D. M.; Pereira, I. M.; Lima, I. J. (2016), Instrumentos de Controle de Gestão utilizados por Micro e Pequenas Empresa Sul Catarinenses. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, Campo Limpo Paulista, v.10, n.3, p. 49-92.

Amaral, J. V.; Nova, S. P. C. C. (2010), Os fatores de insucesso das empresas de pequeno porte e a contabilidade: um estudo em unidades lotéricas. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v. 5, n. 2, p. 103-119.

Andrade, P. H. T.; Oliveira, A. S. de (2017), Qualidade da informação contábil em micro e pequenas empresas: Uma investigação sobre a óptica de gestores. *REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco*, v. 3, Nº2, jul.-dez, p. 259-278.

Bernardes, D.P.G.; Miranda, L.C. (2011), Quatro histórias da utilização de informação econômico-financeira nas micro e pequenas empresas: lições para futuros empreendedores. *Revista da Micro e Pequenas Empresas*, v. 5, n. 3, p. 84-98.

Bittici, U. S.; Garengo, P.; Dorfler, V.; Nudurupati, S. S. (2012), Performance Measurement: Challenges for Tomorrow. *International Journal of Management Reviews*, v. 14, n. 3, p. 305-327.

Canan, I.; Sornberger, G. P.; Fedato G. A. L. (2011), Contabilidade em Empresas de Pequeno Porte: contribuições para a teoria da contabilidade sob o enfoque de um estudo exploratório, In: Dalfovo, W. C. T.; Redivo, A.; Fedato, G. A. L (organizadores). *Estudos em Ciências Sociais Aplicadas: reflexões e experiências sob o enfoque Econômico, Contábil, e Administrativo na região Norte de Mato Grosso*. Sinop: Editora CRV

Colpo, I.; Medeiros, F. S. B.; Amorin, A. L. W.; Weise, A. D. (2015), Análise do Custo-Volume-Lucro auxiliando na tomada de decisão: o caso de uma microempresa. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, 9(3), 22-36.

Ferreira, F. S. da S.; Gonzales, A. (2015), Contabilidade ambiental: um estudo sobre o impacto dos eventos econômico-ambientais nas organizações. *Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec*, 1(2), 112-137.

Frezatti, F.; Aguiar, A. B.; Wanderley, C. A.; Malagueno, R. (2015), A pesquisa em Contabilidade Gerencial no Brasil: desenvolvimento, dificuldades e oportunidades. *Revista Universo Contábil*, 11(1), 47-68.

Frezatti, F.; Junqueira, E.; Bido, D. S.; Nascimento, A. R.; Relvas, T. R. S. (2012), Antecedentes da definição do design do sistema de controle gerencial: evidências empíricas nas empresas brasileiras. *Brazilian Business Review*, v. 9, n. 1, p. 134-155.

Gomes, O. J.; Oliveira, U. G. de.; Silva, P. Z. P. da. (2017), Uma Análise das Informações Contábeis utilizadas pelos Micro e Pequenos Empreendedores do Município de Jacaraú/PB

para o Processo de Tomada de Decisões. *Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista*, v.11, n.2 p. 18-32.

Henrique, M. A. (2008), A importância da contabilidade gerencial para micro e pequena empresa. 80 f. Monografia (especialização) - Universidade de Taubaté, Departamento de Economia, Contabilidade e Administração, Taubaté.

Hollnagel, H. C.; Onaga, P. A.; Moraes, F. C. C. de. (2015), Potencial de redução da pegada de carbono e de custos variáveis em empreendimentos de pequeno porte: Análise do impacto do consumo de energia elétrica em um salão de beleza de São Paulo. *REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco*, v. 1, N°2, jul.-dez, p. 138-160.

Horngrén, C. T.; Sudem, G. L.; Stratton, W. O. (2008), *Contabilidade gerencial*. 12 ed., São Paulo: Prentice Hall.

Iudícibus, S. (2015), *Teoria da contabilidade*: 11. ed. São Paulo: Atlas.

Kassai, S. (1997), As empresas de pequeno porte e a contabilidade. *Caderno de Estudos FIPECAFI*, v. 9, n. 15, p. 60-74.

Kovalski, A.; Ribeiro, F.; Lepchak, A. (2018), Controles gerenciais e os ciclos de vida organizacional: Evidências em pequenas empresas comerciais do interior do Paraná. *REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco*, v. 4 N°2, jul.-dez, 296-317.

Kuyven, A. *Strategic Planning in Small Companies* (2004), 166 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Universidade Federal de Santa Maria, Santa Maria.

Leite, D.; Lima, E. G. S. (2012), *Conhecimento, Avaliação e Redes de Colaboração*: 1 ed. Porto Alegre: Sulina.

Lima, A. N.; Imoniana, J. O. (2008), Um estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no município de São Caetano do Sul. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, v. 2, n. 1, p. 28-48.

Lopes, H. H.; Dornela, F. J. (2017), Impactos da Utilização de um Sistema *Enterprise Resource Planning* nos Processos Gerenciais: Um Estudo Multicaso em Empresas de Condicionamento Físico de Rio Paranaíba/MG. *Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista*, v.11, n.2 p. 58-71.

Marassi, R. B.; Reif, E.; Reis, L. G. dos. (2015), A Institucionalização de Práticas de Contabilidade Gerencial com auxílio de uma Consultoria Gerencial em uma Rede de Farmácias. *Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista*, v.9, n.3, p. 65 – 81.

Marques, L.; Sell, F. F., Lavarda, C. E. F.; Zonatto, V. C. da S. (2016), Artefatos da contabilidade gerencial: Um estudo em cursos de graduação de ciências contábeis na região sul do Brasil. *Rev. ConTexto*, 16(34), p. 1279-1299.

Moraes, R. (1999), Análise de conteúdo. *Revista Educação, Porto Alegre*, v. 22, n. 37, p. 7-32.

Nazareth, L. G. C.; Spers, V. R. E.; Prado, E. V.; Bertassi, A. L., & Padoveze, C. L. (2016), Brasil versus EUA: Mapa do Conhecimento e o Reflexo dos Efeitos Axiológicos Envolvendo a Pesquisa sobre Tributos. *Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista*, v.10, n.2, p. 69-81.

Oliveira, A. B. S.; Sscholz, L.F. de B. (2015), Micro e pequenas empresas, liquidez, rentabilidade e o postulado da entidade: O caso dos restaurantes, no qual a manutenção da

continuidade dependerá da reeducação financeira dos proprietários. REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco, 1(2), p. 161-185.

Oliveira, A. B. S.; Souza, R. F. de. (2016), Taxa horária da mão de obra direta contribuições à sua aplicabilidade no processo de precificação inseridos em um mercado competitivo. REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco, v. 2, Nº2, jul.- dez, p. 178-195.

Oliveira, M. A. M.; Silva, M. M.; Andrade, W. A.; Formigoni, A. (2015), Gestão de estoques em uma metalúrgica do setor de autopeças. REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco, v. 1, Nº2, jul.-dez, p. 223-237.

Pinto, L. G.; Costa, P. de S.; Santos, C. K. S. (2015), Custos e benefícios da adoção do CPC PME. Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista, v.9, n.2, p. 30-43.

Ribeiro Filho, J. F.; Lopes, J. E.; Souza, I.; Pederneiras, M. M. (2009), Uma Análise das Abordagens Epistemológicas e Metodológicas da Pesquisa Contábil do programa do Mestrado Multiinstitucional em Ciências Contábeis. Contabilidade Vista & Revista, v. 18, n. 1, p. 27-49.

Santos, V. dos.; Rengel, S.; De Paris. P., A. A.; Beuren, I. M. (2011), 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. p. 41-58.

Santos, V.; Dorow, D.; Beuren, I. (2016), Práticas Gerenciais de Micro e Pequenas Empresas. Revista Ambiente Contábil - Universidade Federal do Rio Grande do Norte - ISSN 2176-9036, v. 8, n. 1, p. 153-186.

Sauerbronn, F. F.; Ayres, R. M.; Lourenço, R. L. (2017), Perspectivas pós-coloniais e decoloniais: uma proposta de agenda de pesquisa em contabilidade no Brasil. Rev. Custos e @gronegocio *on line* v. 13, n. 3, p. 120-148.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Pequenos negócios em números. (2018), Disponível em:<<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510VgnVCM1000004c00210aRCRD>> Acesso em: 23. Mar. 2019.

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. (2017). Em cinco anos, número de pequenos negócios crescerá 43%. Disponível em:<http://www.agenciasebrae.com.br/sites/asn/uf/NA/em-cinco-anos-numero-de-pequenos-negocios-crescera_43,608b10f0fc10f510VgnVCM1000004c00210aRCRD>. Acesso em: 16 mar. 2019.

Siena, O.; Licório, A. M. de O.; Oliveira, J. N. L.; Lima, M. L. de M. (2015), O Fluxo de Caixa como Ferramenta de Gerenciamento Financeiro de Pequenas Empresas. REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco, v. 1, Nº 1, p. 22-39

Soares, C. M. de L.; Lima, M. M. S. de.; Silva, P. Z. P. da.; Santos, R. R. dos. (2018), Análise do indicador de sustentabilidade ambiental de uma indústria têxtil do Rio Grande do Norte. Revista da Micro e Pequena Empresa, Campo Limpo Paulista, v.12, n.2 p. 39-52.

Soutes, D.O. (2010), Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. 116f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade de São Paulo, São Paulo.

Terence, A. C. F. (2002), Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa: desenvolvimento e avaliação de um roteiro prático para o processo de elaboração do planejamento. 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos.

Terence, A.C.F.; Benze, R. P.; Escrivão Filho, E. (2004), A influência das características estruturais no processo de elaboração de estratégia na pequena empresa. In: *Asamblea Anual del Consejo Latinoamericano de Escuelas de Administración (CLADEA)*. Puerto Plata. Anais... Puerto Plata, República Dominicana.

Terence, A. C. F.; Escrivão Filho, E. (2001), Planejamento estratégico na pequena empresa: as particularidades das pequenas empresas no processo estratégico. Anais do XXI ENEGEP. Encontro Nacional de Engenharia de Produção. Salvador (BA):17 a 19 de outubro.

Triana, N. V.; Aros, L. H.; Mejia, A. B. (2018), Conocimiento de las responsabilidades contables y tributarias de los microempresarios de Tolima-Colombia. *REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco*, v. 4, n. 2, p. 215-238.

Vasconcelos, T. de. (2017), O processo de convergência do CPC PME/IFRS sob a ótica do interacionismo simbólico. *REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco*, v. 3, N°1, jan.-jun, p. 140-156.

Vieira, E. T. V.; Batistoti, J. V. da C. (2015), A demonstração do fluxo de caixa como instrumento de gerenciamento e controle financeiro para as micro e pequenas empresas. *REMIPE- Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco*, v. 1, N°2, jul.-dez, p. 186-205.

Vogel, J., Wood Jr., T. (2012), Práticas gerenciais de pequenas empresas industriais do Estado de São Paulo: Um Estudo Exploratório. *Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas*, v.1 n° 2, p. 117-140.