

<http://dx.doi.org/10.21714/19-82-25372016v10n3p6992>

## **Instrumentos de Controle de Gestão utilizados por Micro e Pequenas Empresa Sul Catarinenses.**

***Dalci Mendes Almeida***

Universidade do Sul de Santa Catarina - UNISUL  
[dalci.almeida@unisul.br](mailto:dalci.almeida@unisul.br)

***Ian Mota Pereira***

Universidade do Sul de Santa Catarina - UNISUL  
[ian.pereira@unisul.br](mailto:ian.pereira@unisul.br)

***Ivone Junges Lima***

Universidade do Sul de Santa Catarina - UNISUL  
[Ivone.Junges@unisul.br](mailto:Ivone.Junges@unisul.br)

recebido em 11 de maio de 2016  
aprovado em 04 de outubro de 2016

**Resumo:** Sabe-se que as micro e pequenas empresas possuem forte representatividade na economia brasileira, contribuindo significativamente para o avanço regional e nacional, entretanto, na maioria das vezes essas empresas não possuem controles básicos de gestão. Nesse sentido, essa pesquisa objetiva identificar os instrumentos de controles de gestão utilizados por micro e pequenas empresas sul catarinenses. Trata-se de uma pesquisa quanto aos objetivos descritiva, no que se refere a abordagem do problema quantitativa, e quanto aos procedimentos, de levantamento. A amostra foi formada por 76 empresas, representando 54,28% da população. O instrumento de pesquisa foi elaborado com base no estudo de Raupp, Martins e Beuren (2006). Os achados da pesquisa demonstram que um número satisfatório de empresas pesquisadas, faz uso dos instrumentos de controles de gestão para auxílio no seu processo de tomadas de decisão. Conclui-se que os instrumentos financeiros mais utilizados são controle de contas a pagar e a receber, controle de custos e fluxo de caixa, já os instrumentos não financeiros mais utilizados são número de novos clientes, portfólio de produtos e serviços e rotatividade de funcionários.

**Palavras-Chave:** Controles de gestão. Instrumentos de controle. Micro e pequena empresa.

### **1. Introdução.**

O atual cenário empresarial apresenta um grande contingente de micro e pequenas empresas no mercado, independentemente do seu ramo de atividade. Para Neto (2012), essas empresas são de grande importância para a economia nacional, realizando um papel de colchão social, abrigando a maior parte das ocupações formais ou informais. Esse panorama nacional de relevância das MPE's no desenvolvimento do país se intensifica ainda mais nos municípios menores, onde as principais fontes de geração de empregos são estas micro e pequenas empresas (BONACIM; CUNHA; CORRÊA, 2009). Esses empreendimentos de menor porte de organizacional tão cada vez mais presentes no mercado e ocupam uma posição muito importante



para a economia do país, relevantes no desenvolvimento nacional, gerando empregos e demais ocupações informais.

Apesar da contribuição das MPE's para a economia nacional, a taxa de mortalidade dessas empresas ainda é elevada (NETO, 2012). Um dos fatores determinantes que leva o fechamento dessas empresas é a falta da utilização de instrumentos de controles de gestão, que auxiliem os gestores na tomada de decisões.

Gomes e Salas (1999, p. 22), explicam que o controle de gestão é um “mecanismo de reforço do comportamento positivo e correção de rumo no caso de resultados não desejados”. Atkinson et al. (2000, p. 581) tratam o controle de gestão como “o conjunto de métodos e ferramentas que os membros da empresa usam para mantê-la na trajetória para alcançar seus objetivos”.

Esses controles auxiliam os gestores a terem conhecimento da melhor forma de utilização das fontes de recursos, informam o tempo correto e embasam a tomada de decisão com segurança, sendo um ótimo aliado na permanência das empresas no mercado (RAUPP; MARTINS; BEUREN, 2006).

A falta de controles leva muitas vezes os administradores de uma empresa a trabalharem sem o suporte adequado e sem o conhecimento ideal de sua situação financeira, econômica e patrimonial, com ênfase somente na perspectiva operacional de seu empreendimento, esquecendo da gestão dos seus negócios. Para Raupp; Martins; Beuren (2006), um enfoque adequado aos controles de gestão propicia uma análise mais criteriosa e precisa, sobre os aspectos relevantes ao processo de gestão.

Diante disso, surge a seguinte problemática da pesquisa: *quais instrumentos de controle de gestão são utilizados pelas micro e pequenas empresas da região sul catarinense?* Nessa direção, o objetivo geral consiste em *identificar os instrumentos de controles de gestão utilizados pelas micro e pequenas empresas da região sul catarinense.*

A presença de instrumentos de controles de gestão na administração das micro e pequenas empresas é aspecto essencial e determinante em sua competitividade, servindo como indicadores do desempenho e dando suporte para tomadas de decisões por parte dos gestores, auxiliando, no direcionamento da empresa no futuro.

Diante desse contexto, a pesquisa justifica-se, observado que as MPE's possuem um papel de extrema relevância no cenário econômico-social do país, mas apesar disso, possuem também um alto índice de mortalidade, aspecto que muitas vezes tem relação à falta de estrutura e de um sistema ordenado de controles de gestão. De acordo com Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) (2013), apesar das micro e pequenas empresas serem responsáveis por 52% dos empregos diretos do país e 99,1% da riqueza produzida, enfrentam sérios problemas de gestão. Para Hutchinson e Quintas (2008) as falhas no processo de gestão são motivos que levam a mortalidade das MPE's.

Segundo o Sebrae (2013a), a taxa de sobrevivência das MPE's no Brasil aumentou, dentre as empresas que iniciaram suas atividades em 2007 até o fim de 2010, mais de 75% se mantiveram no mercado e um dos motivos que justifica esse aumento é a evolução das características dos próprios empreendedores brasileiros, como por exemplo, aumento da escolaridade e dos esforços de capacitação. Assim, o fato dos empreendedores buscarem mais capacitação também pode levar a utilização de controles de gestão, o que motiva estudar os controles de gestão na micro e pequena empresa.

Outra motivação é que as pesquisas sobre instrumentos de controles em micro e pequenas empresas estão mais voltadas para os instrumentos financeiros, como as de Nunes (2008), Lima e Imoniana (2008), Monteiro e Barbosa (2011), Carvalho e Lima (2011), Albuquerque, et al. (2013), Campos e Gáudio (2014), Lopes, et al. (2014), Borges e Leal (2015), Santos, Dorow e Beuren (2016). Além disso, para Santos, Dorow e Beuren (2016) os estudos sobre instrumentos gerenciais geralmente são direcionados às empresas de grande porte.

A pesquisa está estruturada em cinco seções, na primeira, a introdução com problema, objetivo e justificativa, na segunda a visão dos principais autores sobre o assunto, na sequência, os aspectos metodológicos, na quarta, a análise e descrição dos dados, por fim, as considerações finais.

## 2. Referencial Teórico.

A seguir o referencial teórico da pesquisa formado por controles de gestão, características dos controles de gestão e instrumentos de controles.

### 2.1 Controles de gestão

No universo empresarial, “o controle configura-se como um instrumento administrativo exigido pela crescente complexidade das empresas a fim de atingir um bom desempenho” (MOSIMANN; FISCH, 1999, p.70). Os sistemas de controle devem proporcionar uma maneira de separar e distribuir os itens de custo e receita para as respectivas unidades da organização (ANTHONY, 1976). “O controle pode ser visto, também, como uma maneira de garantir a continuidade da empresa, mantendo a entidade em um rumo pré-estabelecido” (RAUPP; MARTINS; BEUREN, 2006, p. 3).

Quanto à gestão, é possível caracterizá-la como um conjunto de ações e informações estruturadas, a qual os administradores dispõem para atingir os objetivos amplos e específicos dos proprietários (PEREIRA, 2004).

Dessa maneira, “o controle de gestão relaciona-se ao processo que resulta da interrelação de um conjunto de elementos internos (formais e informais) e externos à organização que influem no comportamento dos indivíduos que formam parte da mesma” (GOMES; SALAS, 1999, p.23).

Lavanda e Pereira (2012, p. 2) destacam que “os sistemas de controles de gestão, estão diretamente relacionados à operacionalização das estratégias organizacionais”. Assim, o processo de controle de gestão, requer de alguns elementos essenciais para seu desenvolvimento, como os planos e relatórios de *performance*, a identificação e diagnose de problemas e a elaboração de diretrizes para a ação corretiva (GOMES; SALAS, 1999). “Um processo pode ser conceituado como qualquer grupo integrado de atividades projetadas para alcançar um propósito específico” (ATKINSON et al., 2000, p.579).

O controle de gestão é fundamental para que as atividades de uma empresa sejam realizadas da forma desejada pelos seus membros, contribuindo para a melhoria da posição competitiva e a consecução das estratégias, planos, programas e operações (GOMES; SALAS, 1999).

Para que o controle de gestão seja eficaz, é preciso que se conheçam os principais modelos estruturais existentes de sistemas de controles (frameworks), no intuito de verificar qual (ou quais) entre estes possui os princípios apropriados, em conformidade com a filosofia da entidade que irá adotá-los (DUTRA et al., 2009, p.3).

Portanto, pode-se definir os controles de gestão como “um conjunto de informações e de ações cujo objetivo é manter o curso das operações dentro de um rumo desejado” (CAMPIGLIA; CAMPIGLIA, 1995, p.11).

O controle de gestão atinge todos os níveis administrativos de uma organização, proporcionando a entidade um controle em nível estratégico, tático e operacional. (RAUPP; MARTINS; BEUREN, 2006). “À medida que os planos são alinhados nos níveis estratégico, tático e operacional, os mecanismos de controle tornam-se mais detalhados e evidentes” (LUNKES, 2010, p. 48).

Lunkes (2010) descreve o controle estratégico, como um controle de nível institucional, que abrange a organização como um todo, com um conteúdo geralmente genérico e sintético, tendo um longo prazo como dimensão de tempo.

O controle tático avalia os gestores em níveis intermediários da empresa através de medidas quanti e qualitativas. Constitui-se em uma análise comparativa, dos resultados em níveis intermediários, no intuito de visualizar, se os resultados esperados estão sendo atingidos (LUNKES, 2010).

Já sobre o controle operacional, Lunkes (2010) destaca que é a análise comparativa das ações e decisões operacionais, tendo por função avaliar as atividades em nível operacional na organização.

Com um sistema de controle de gestão disponível, a empresa tem a condição de efetivar seu processo decisório, baseando-se em informações confiáveis e pertinentes (SOUSA; BEUREN, 2005). “A tomada de decisão não pode ser apenas baseada na intuição ou experiência do gestor. São necessários instrumentos que forneçam informações confiáveis, fidedignas e oportunas para auxiliar no processo decisório” (SANTOS; DOROW; BEUREN, 2016, p.153).

Percebe-se então, a importância de um controle de gestão eficaz no processo de gestão das entidades, na medida em que organiza os processos operacionais e alimenta com informações confiáveis os diversos níveis administrativos, a fim de proporcionar um controle estratégico, tático e operacional na organização.

## 2.2 Características dos controles de gestão

Os sistemas de controle de gestão são implantados em uma organização, de acordo com as suas características e seu contexto social, determinando a escolha entre um ou outro sistema de controle de gestão (GOMES; SALAS, 1999). “Todas as empresas necessitam de informações contábeis gerenciais para administrar seu negócio, inclusive as micro e pequenas empresas” (SANTOS; DOROW; BEUREN, 2016, p.154).

Dentre essas características mais determinantes das MPE's são: sua dimensão, a relação de prosperidade, a cultura, o estilo dos gerentes e as relações interpessoais, o grau de descentralização e a formalização da atividade, dinamismo e concorrência (GOMES; SALAS, 1999).

Portanto, para a implantação de um sistema de controle de gestão, é necessária uma avaliação das características da empresa, bem como o contexto social em que a organização está inserida. Segundo Campiglia e Campiglia (1995, p.12), “os controles básicos de gestão estão compreendidos em três estágios temporais: a fase prévia, a fase concomitante e a fase posterior”.

A fase prévia, que é a primeira, é o momento das projeções, de fixação das metas administrativas de curto, médio e longo prazo. Na fase do controle concomitante, há uma evolução para a modernização dos registros, para informatização das operações, para o aprimoramento das funções de auditoria interna, para proteção do ativo e para alternativas de padrões monetários. Por fim, no último estágio, analisa-se os fatos progressos e confronta-se com os planos de projeção, ao mesmo tempo em que se ajuíza sua legitimidade diante dos princípios e normas legais e regulamentares (CAMPIGLIA; CAMPIGLIA, 1995).

Quanto ao processo de gestão, “é composto pelo planejamento, execução e controle, através dos quais os gestores planejam suas ações, implementam os planos e avaliam o resultado do que foi realizado” (MONTEIRO; BARBOSA, 2011, p. 7).

Dessa forma, “os controles de gestão devem ser dinâmicos, ou seja devem estar adequados aos estágios de evolução dos negócios para que possam contribuir com segurança e clareza” (SIEBERT, 2002, p.44).

Gomes e Salas (1999) configuram os controles de gestão em quatro tipos diferentes: Controle Familiar, Controle Burocrático, Controle por Resultado e Controle *Ad hoc*.





“Esses mecanismos, na prática, se combinam entre si e não é estranho observar como podem haver departamentos em uma mesma empresa que são controlados através de mecanismos burocráticos, familiares, *ad hoc* e por resultados” (GOMES; SALAS, 1999, p.57).

“Não há um conceito universal na literatura sobre empresa familiar, mas há formulações seguindo tendências teóricas, entre as quais se destacam neste trabalho os conceitos na perspectiva da teoria de sistemas e da teoria de recursos e capacidades” (ORO et al., 2007, p. 2). O controle familiar é talvez o mais comum entre as MPE's. “No controle familiar, a gerência realiza um controle muito centralizado, com uma certa delegação, mas com uma limitada descentralização que reduz a necessidade do controle” (GOMES; SALAS, 1999, p.57).

Dessa maneira, se reduz também a importância dada aos mecanismos formais e aos sistemas de controle financeiro, devido ao estilo de lealdade e confiança promovido pela cultura organizacional nesse tipo de controle (KITA, 2009). Para Diehl, Boose e Ott (2009, p. 4), “outra característica do controle familiar refere-se à limitada formalização, sendo essa complementada por supervisão direta. Tendo em vista a não existência de regras escritas, observa-se o reflexo dos valores e cultura do proprietário ou fundador que centraliza as decisões”.

Esse tipo de controle, não é específico em empresas familiares, mas em empresas com características de família, com ênfase nas relações pessoais, liderança de um fundador, líder ou gerente (GOMES; SALAS, 1999). “O controle familiar é utilizado em empresas cuja menor dimensão ou estabilidade do contexto social facilitam um controle mais informal” (GOMES; RODRIGUES, 2003 p. 6).

Entretanto, o maior obstáculo deste tipo de controle é o fato de que a fidelidade ao líder pode prevalecer frente a um cenário de inovação e competitividade, prejudicando a eficácia dos procedimentos da empresa (GOMES; SALAS, 1999).

Já o controle burocrático é baseado em normas e regulamentos rígidos, adota a estrutura funcional com grande número de cargos de chefia, distribuídos hierarquicamente, mas com muito pouco grau de autonomia (GOMES; SALAS, 1999). Nesse controle, há uma acentuada distância hierárquica entre os diferentes níveis de poder da instituição, além de uma orientação limitada no mercado e ênfase à fidelidade e a estabilidade, com decisões centralizadas (KITA, 2009). Outra característica desse controle, conforme Gomes e Rodrigues (2003, p. 6) é a “ênfase nos mecanismos formais e nos controles financeiros”.

“O controle burocrático é próprio em ambientes pouco competitivos e de organizações de grande porte, fortemente centralizadas, e normalmente, fechadas para o exterior” (KITA, 2009, p.32). O problema desse tipo de controle, é que sua utilização resulta em uma diminuição da motivação e valoriza aspectos políticos ligados a exploração do sistema (GOMES; SALAS, 1999).

“Dessa maneira, as limitações destes sistemas vêm à tona, principalmente, quando ocorrem mudanças importantes no contexto socioeconômico ou político que implica em maior exposição deste tipo de organização a um mercado hostil e mais competitivo” (GOMES; SALAS, 1999, p.59). Para Diehl, Boose e Ott (2009, p. 5), “o controle burocrático é característico de empresas com cultura avessa a mudanças”.

O não envolvimento de pessoas no processo de gestão é uma característica desse tipo de controle, o que acarreta uma resistência às mudanças e leva a perda de motivação e dos objetivos da organização, tendo em vista a pouca autonomia das pessoas que a compõe (KITA, 2009).

O controle por resultados é um controle executado de maneira descentralizada, onde são estabelecidos os objetivos pertinentes a cada centro de responsabilidade, que são avaliados de acordo com os resultados apresentados (GOMES; SALAS, 1999).

A descentralização provocada por esse controle aumenta a autonomia dentro da empresa. Isso conseqüentemente aumenta a necessidade de controles gerenciais (KITA, 2009). É comum em contextos sociais marcados pela alta competitividade e pelos embasamentos em sistemas de controle financeiro (GOMES; SALAS, 1999).



As suas principais limitações relacionam-se exatamente a alta flexibilidade do conceito de resultado, afetando o processo de definição dos mecanismos de controle que serão utilizados para avaliar o desempenho dos centros de responsabilidade (GOMES; SALAS, 1999). “Os critérios estabelecidos podem direcionar os esforços das pessoas a situações não previstas ou não desejáveis pelos responsáveis no desenho do sistema de controle, gerando distorções” (DIEHL; BOOSE; OTT, 2009, p. 6).

Dessa forma, são adotados alguns mecanismos e sistemas formais, para melhor controle dos resultados, como mecanismos de controle financeiros, tendo em vista a o alto grau de autonomia dos setores da empresa (GOMES; RODRIGUES, 2008).

Portanto, o controle por resultados, pode ser definido como um sistema de controle que aborda os aspectos relacionados à *performance* e ao resultado da empresa, comum em ambientes marcados pela alta competitividade, promovendo um auto nível de descentralização e tendo como principal limitação, o nível de abrangência desses resultados dentro dos centros de responsabilidade da empresa (KITA, 2009).

O controle *ad-hoc* é feito também de maneira muito descentralizada é utiliza mecanismos não formais que permitam o autocontrole (GOMES, SALAS, 1999). “Quanto mais descentralizada for à organização, maior é a confiança da administração nos níveis hierárquicos” (DIEHL; BOOSE; OTT, 2009, p. 7).

“Sua incidência ocorre, normalmente, em ambientes muito dinâmicos e de grande complexidade, como os encontrados em organizações de alta tecnologia, *design*, publicidade, consultoria, escolas de negócios, etc” (GOMES; SALAS, 1999, p.59 e 60).

Possui grande descentralização, realizando atividades que dificultam a implantação de procedimentos e comportamentos, por não possuírem características rotineiras, e nem fatores de caráter financeiro ou produtivo, mas sim de *marketing* (GOMES; SALAS, 1999). Dessa forma “pode se desenvolver em estruturas bastante descentralizadas, mas com limitada utilização de medidas financeiras” (GOMES; RODRIGUES, 2003, p. 7).

### 2.3 Instrumentos de controles de gestão.

Diversos são os instrumentos de controles utilizados pelas empresas, esses podem ser financeiros e não financeiros, como financeiros pode-se citar demonstrações contábeis, controle de caixa, controle de custos, orçamento empresarial, controle de estoques e como não financeiros os indicadores de posição e participação no mercado, o número de novos clientes, os indicadores de produtividade, os indicadores de rotatividade de funcionários, entre outros. A seguir a contextualização breve desses instrumentos.

Um dos objetivos da contabilidade é demonstrar as mutações patrimoniais e gerar informações para os seus usuários (DARÓS; BORBA, 2005). A informação gerada pela contabilidade, por sua vez, objetiva contribuir no processo de tomadas de decisão, e é de grande importância para todo tipo de organização, inclusive para as MPE's (SANTOS; DOROW; BEUREN, 2016).

Assim, as demonstrações contábeis têm servido para analisar o desempenho das empresas, tendo essa utilidade, desde seu surgimento na era do Renascimento, para aferição e controle patrimonial (KASSAI, 2002). As demonstrações contábeis, portanto, são relatórios gerados pela contabilidade no intuito de evidenciar a seus usuários, dados relacionados à situação financeira, econômica e patrimonial de determinada organização.

No entanto, Santos; Dorow e Beuren (2016) destacam que os proprietários das MPE's atribuem ao contabilista apenas serviços pertinentes às questões burocráticas, e fiscais. Para Santos; Dorow e Beuren (2016, p. 158):



Justifica-se este pensamento em função de que os gestores dos escritórios de contabilidade procuram especializar-se nos aspectos fiscais e oferecer auxílio nessa área, deixando de fornecer informações relativas à gestão da empresa. As prestadoras de serviços contábeis disponibilizam informações que dão suporte à tomada de decisão, especificamente no que concerne à parte fiscal do negócio.

Para que possa ser considerada uma fonte útil de informações para seus usuários, as demonstrações contábeis devem ter características fundamentais: ser oportuna, clara, íntegra, relevante, flexível, completa e preditiva, além de ser direcionada a gestão do negócio (OLIVEIRA; MÜLLER; NAKAMURA, 2000). Santos; Dorow e Beuren (2016) salientam que além de geradas, as informações devem chegar ao usuário certo, da maneira desejada e em momento oportuno.

Desse modo, as demonstrações contábeis são utilizadas no processo de gestão, como um informativo da situação da empresa, em vários aspectos, devendo apresentar informações claras, e sucintas, a respeito dos negócios.

Gerir os recursos financeiros é uma das principais atividades de uma empresa, fazendo a necessidade de um efetivo controle dos recursos captados pela empresa, e o controle e gestão dos resultados obtidos (GAZZONI, 2003).

As atividades financeiras de uma empresa requerem monitoramento de seu desempenho, permitindo a administração avaliar os resultados e a necessidade de ajustes ou ações corretivas, a fim de aperfeiçoar sua performance (WERNKE, 2009). Nessa perspectiva surge a figura do controle do fluxo de caixa.

O fluxo de caixa é uma ferramenta muito importante para o planejamento financeiro das organizações. É o registro e controle de todas as movimentações do caixa da empresa, compreendendo as entradas e saídas de recursos (FRIEDRICH; BRONDANI, 2005).

Portanto, o fluxo de caixa se faz importante no meio corporativo, na medida em que ele representa os valores que entraram e saíram do caixa, sendo útil tanto para fazer projeções de caixa, como para auxiliar no entendimento das demais demonstrações contábeis.

Para facilitar as tomadas de decisões, a empresa precisa adotar um sistema de custos que seja adequado a sua atividade, reduzindo assim, os gastos em geral e os custos de produção. (CARMO et al., 2012). Desse modo, a contabilidade de custos e a contabilidade financeira integram o sistema de controle econômico das empresas, realizando funções de análise, classificação, registro, representação e interpretação dos fatos financeiros (CAMPIGLIA; CAMPIGLIA, 1995).

Neste sentido, controle de custos, serve como monitoramento de diversos setores da empresa, evidenciando o custo de produção dos bens e serviços, com o propósito de enxugar os gastos (CARMO et. al, 2012). Então, o controle de custos pode ser definido como um conjunto de métodos adotados por uma organização, permitindo controlar os gastos envolvidos à produção dos bens e serviços da empresa.

Outro instrumento de controle é o orçamento, que é um instrumento de formalização, que representa a quantificação das metas e objetivos de uma empresa, abrangendo dados de caráter financeiro ou quantitativo, podendo ter um caráter operacional, ou estratégico (NASCIMENTO, 2006).

Nessa perspectiva, o orçamento de uma empresa propicia uma gestão e lucidez financeira, sobre as diferentes divisões da organização (BORNIA; LUNKES, 2007). Assim, o orçamento tornou-se um aspecto central nos sistemas de gestão das empresas (BORNIA; LUNKES, 2007). O controle orçamentário é a forma de realimentar o sistema de planejamento, de maneira que permita a entidade, compreender como os próximos resultados estão em relação ao planejamento feito para determinado período (ISHISAKI, 2003).

O processo de controle orçamentário consiste em verificar o cumprimento dos objetivos estabelecidos, visando avaliar o desempenho dos diversos setores de uma empresa, verificando a adoção de planos e o alcance dos objetivos (ISHISAKI, 2003).

Os estoques de uma empresa, seja ela comercial ou industrial, costumam ter uma participação significativa no total de seus ativos circulantes, levando-a assim, a direcionar uma atenção rigorosa no sentido de minimizar o capital de giro direcionado a esses bens (WERNKE, 2009).

O controle de estoques surge nesse contexto, na intenção de reduzir o capital investido em estoques, devido o aumento contínuo de seu custo financeiro (FERNANDES; et al., 2010). Assim, se faz necessário que uma empresa, independentemente do seu porte, controle as movimentações dos seus estoques de maneira eficaz, considerando a importância dos seus valores, na composição dos seus investimentos de curto prazo.

Portanto, a administração de estoques deve conciliar os objetos de quatro departamentos: Departamento de Compras, de Produção, de Vendas e Financeiro; de maneira que não venha a prejudicar a operacionalidade da empresa (FERNANDES, et al., 2010).

Os instrumentos não financeiros, permitem controlar a empresa de forma qualitativa, e influenciam nos instrumentos financeiros. Para Fernandes (2004), o número de novos clientes e a posição no mercado são dois indicadores qualitativos que possuem relação direta, pois um crescimento no número de novos clientes leva a entender um crescimento também, na posição da empresa no mercado, tendo em vista que representa uma melhora no posicionamento na percepção do consumidor. Já uma queda na participação do mercado representa um problema para a empresa diante da concorrência.

Os indicadores de produtividade, conforme Ferreira e Torres (2005, p. 47) “permitem os gestores avaliar se estão caminhando adequadamente em direção a excelência empresarial. A produtividade tem sido considerada como uma medida de eficiência das empresas”. Dessa forma, conforme Fernandes (2004, p. 15) “um indicador de crescimento deve observar o fator estimulante do crescimento para que a empresa não trace planos para objetivos menores do que poderia atingir”.

Outro indicador não financeiro, o indicador de rotatividade de funcionários (*turnover*) está diretamente ligado com o indicador de produtividade. Além dos gastos com demissões e admissões, a rotatividade de funcionários compromete a produtividade da empresa, tendo em vista que afeta diretamente a mão de obra, causando transtornos em âmbito operacional da empresa (MEDEIROS; ALVES; RIBEIRO, 2013).

Dessa forma, o índice de rotatividade de funcionários, se torna muito importante para a gestão estratégica da empresa, tendo em vista que reduzindo os índices de rotatividade na empresa, há uma redução por consequência de custos desnecessários (ALVES; OZAKI, 2009).

## 2.4 Pesquisas anteriores.

Nesse tópico apresentam-se algumas pesquisas anteriores com seus respectivos objetivo geral e resultados alcançados, relacionados aos controles de gestão e suas aplicabilidades em micro e pequenas empresas.

**Quadro 1: pesquisas anteriores.**

Autor/Ano	Objetivos	Resultados Alcançados
NUNES (2008)	O objetivo deste trabalho é verificar se as Micro e Pequenas Empresas associadas à MICROEMPA de Caxias do Sul utilizam indicadores de desempenho e quais são estes indicadores.	Os resultados demonstram que a maioria das empresas pesquisadas utiliza indicadores de desempenho para o acompanhamento da gestão do negócio e, também, que as empresas que tiveram o maior aumento de vendas em 2007, são aquelas que, além dos indicadores





		possuem uma definição clara do negócio, possuem metas estabelecidas e possuem informações sobre o setor de atuação e sobre a concorrência. As conclusões demonstram que os objetivos do trabalho foram atingidos, levantando-se informações relevantes sobre a gestão das Micro e Pequenas Empresas participantes da pesquisa.
LIMA; IMONIANA (2008).	O objetivo desse estudo foi de evidenciar o uso das ferramentas de controle gerencial que auxiliam no processo de tomada de decisão nas MPE's no município de São Caetano Sul.	Diante das análises efetuadas, tanto pelo estudo de campo como bibliográfico, concluiu-se que a tomada de decisão nessas empresas está orientada pelo uso significativo das ferramentas de controle, e que estas também possuem um bom controle dos seus negócios contrariando o que se esperava.
MONTEIRO; BARBOSA (2011).	Identificar a aplicabilidade da Controladoria Empresarial nas micro e pequenas empresas para aperfeiçoar o processo de gestão.	Dentre os resultados destacam-se: a) As ferramentas da Controladoria Empresarial, não são utilizadas por completo nas empresas. b) Os micro e pequenos empresários possuem uma visão integrada da gestão e da necessidade de informações para que os objetivos sejam alcançados de forma mais coerente com minimização dos riscos. c) A percepção dessa evolução é aparente quando os entrevistados afirmam a necessidade de ampliar o conhecimento sobre estratégia, controle, finanças e contabilidade gerencial.
CARVALHO; LIMA (2011)	Este estudo tem por objetivo analisar quais as práticas gerenciais utilizadas pelas micro e pequenas empresas do setor de confecções da cidade de Sousa/PB, bem como identificar <i>clusters</i> de acordo com as opiniões dos gestores entrevistados, visando conhecer melhor as estratégias utilizadas nessas organizações em relação às práticas de gerenciamento.	Os resultados apontam, de uma maneira geral, que as empresas do comércio varejista de confecções da cidade de Sousa/PB fazem uso de práticas gerenciais com ordenação intuitiva e baseadas na experiência de cada gestor. No entanto, isso ocorre de forma desordenada e de maneira informal, sem definir um plano estruturado e consistente capaz de amenizar os gargalos existentes no processo de decisão, bem como as mutações constantes nos cenários em que se encontram inseridas.
ALBUQUERQUE, et al. (2013)	Objetivou-se avaliar a utilização de indicadores e relatórios contábeis pelas micro e pequenas empresas (MPE's) do Estado do Amazonas, mais especificamente de Manaus (AM), capital e principal cidade, avaliando o padrão e a intensidade de uso para identificar como a Contabilidade auxilia os empresários na tomada de decisão e no processo de gestão.	Os resultados estimaram que as informações e os demonstrativos contábeis não são plenamente utilizados pelas MPE's do Amazonas, porém a maioria usa alguns demonstrativos contábeis com alta frequência, o que contradiz a literatura e estudos semelhantes. As MPE's usam poucos indicadores, com baixa frequência, com elevada incidência da aplicação do <i>feeling</i> em decisões gerenciais. Assim, verifica-se a necessidade das MPE's do Amazonas utilizarem os relatórios e indicadores com frequência e periodicidade maiores,

		resultando num melhor desempenho empresarial.
CAMPOS; GÁUDIO (2014).	Averiguar se as micro e pequenas empresas situadas na região metropolitana do estado do Rio de Janeiro utilizam ferramentas de controle gerencial no processo de gestão, destacando ainda quais são as principais ferramentas utilizadas por elas.	Concluiu-se que a nem todos os controles são amplamente utilizados. As empresas mais antigas parecem ter mais preocupação com uma gestão mais apurada, utilizando mais itens de controle. Os controles de custo que tem impacto direto na margem de contribuição são mais usados. Existe uma preocupação também com a competitividade de mercado na formação de preços.
LOPES, et al. (2014).	O objetivo desta pesquisa foi verificar a existência de associações entre as características dos microempreendedores individuais e as práticas de controles financeiros e não financeiros em seus negócios, investigando os profissionais que atuam no entorno da Universidade Federal de Pernambuco.	Os resultados da pesquisa indicam a existência de associações entre as práticas adotadas e suas características, as quais foram: renda mensal com controle de contas a pagar e formação de preço de venda, bem como o nível de escolaridade com a prática de controle de contas a receber e idade com o método de decisão de oferta de novos produtos e serviços.
BORGES; LEAL (2015).	Analisar qual a importância atribuída pelos gestores de MPE's às informações contábeis gerenciais e identificar a periodicidade de uso destas.	Como resultados, verificou-se que os gestores avaliam as informações contábeis gerenciais como "muito importante", porém, na maioria das vezes, não as implementam por falta de conhecimento.
SANTOS; DOROW; BEUREN (2016).	O estudo investiga quais são os instrumentos e procedimentos gerenciais utilizados em micro e pequenas empresas na tomada de decisão.	Os resultados mostram que nas empresas pesquisadas a tomada de decisão é baseada na experiência do proprietário. As empresas têm conhecimento do resultado mensal, mas não o discutem com o seu contador. A maioria das empresas não utiliza a contabilidade na tomada de decisão, seja pelo fato da informação contábil não refletir a real situação da empresa e/ou o gestor desconhecer sua utilidade. Os instrumentos gerenciais mais utilizados na tomada de decisão são controles operacionais e planejamento tributário, e os menos utilizados são demonstrações contábeis, métodos de custeio e outros instrumentos gerenciais. A maioria destas empresas não conhece ou não faz uso de instrumentos que orientam as estratégias e ações organizacionais, como o planejamento estratégico e o orçamento.

Fonte: elaborada pelos autores.

### 3. Método.

A pesquisa utilizada no estudo é caracterizada, quanto aos seus objetivos, como descritiva, pois se busca identificar os instrumentos de controles de gestão utilizados pelas micro e pequenas empresas do sul catarinense. Os estudos descritivos são utilizados quando se objetiva descrever as características de um fenômeno (RICHARSON, 1999). Dentre as pesquisas descritivas destacam-se aquelas com o intuito de estudar as características de um grupo (GIL, 1999). Assim, a pesquisa descritiva pode ser configurada como um estudo intermediário à pesquisa exploratória e a pesquisa explicativa, não sendo tão preliminar quanto a primeira e nem tão aprofundada como a segunda (RAUPP; BEUREN, 2013).



Para a coleta dos dados apresentados, o procedimento utilizado é o levantamento ou *survey*. “As pesquisas deste tipo caracterizam-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer” (GIL, p. 50, 2002). “Os dados referentes a esse tipo de pesquisa podem ser coletados com base em uma amostra retirada de determinada população ou universo que se deseja conhecer” (RAUPP; BEUREN, p. 85, 2013).

O universo em que se aplica a pesquisa são as micro e pequenas empresas associadas a Associação da Micro e Pequena Empresa de Tubarão (AMPE). A AMPE é uma entidade sem fins lucrativos que tem por finalidade congregar as micro e pequenas empresas e empreendedores individuais de Tubarão e região, objetiva defender os interesses de seus associados, auxiliar as MPE's da região e estimular o desenvolvimento social e econômico. Atualmente é composta por 140 associados dos mais diferentes ramos, entre pequenas indústrias, comércio e prestadora de serviços (AMPE, 2016). Com isso, a população é formada por 140 empresas, sendo a amostra de 76 associados, representando 54,28% da população, representando erros amostral de 11,24% e confiabilidade estatística de 95%.

O conceito de micro e pequena empresa aqui empregado foi o da Lei Geral 123/2006 que considera Microempresa, a empresa que aufera, em cada ano calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 e empresa de pequeno porte aquela que aufera, em cada ano calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00.

O universo de pesquisa ou população pode ser caracterizado como o conjunto de elementos que possuem determinada característica em comum (RICHARDSON, 1999). Quanto à amostra podemos defini-la como o “subconjunto do universo ou da população, por meio do qual se estabelecem ou se estimam as características desse universo ou população” (GIL, p. 100, 2002). Sendo assim, “a amostra é uma parcela convenientemente selecionada do universo” (MARCONI; LAKATOS, 2010).

O instrumento de pesquisa utilizado é um questionário que para Marconi e Lakatos (2010), pode ser caracterizado como um instrumento de coleta de dados formado por perguntas ordenadas onde o entrevistado responde as questões sem a presença do entrevistador. O instrumento foi adaptado da pesquisa de Raupp, Martins e Beuren (2006) que objetivou demonstrar o efetivo uso dos controles de gestão nas maiores indústrias catarinenses, cuja população foi constituída de 250 indústrias com mais de duzentos funcionários e a amostra formada por 36 empresas. Os resultados apontaram que as empresas valem-se de diversos tipos de controles a fim de auxiliar o processo de gestão.

O instrumento é formado por dois blocos, o primeiro contempla as características das empresas, e é composto por questões abertas. As questões livres ou limitadas permitem investigações mais profundas e precisas, entretanto, dificulta o processo de tabulação, o tratamento estatístico das questões, a interpretação e a própria resposta do informante, que deverá redigi-la (MARCONI; LAKATOS, 2010). Já as questões do segundo bloco, se referem aos instrumentos gerenciais, sendo fechadas de múltipla escolha. “São perguntas fechadas mas que apresentam uma série de possíveis respostas, abrangendo várias facetas do mesmo assunto” (MARCONI; LAKATOS, 2010, p. 189,).

Os sujeitos do estudo são os proprietários da empresa, ou os funcionários responsáveis pela gestão do negócio. O instrumento de pesquisa foi utilizado nas entrevistas realizadas no ano de 2014

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa classifica-se como quantitativa. Para Richardson (1999, p. 70) “o método quantitativo representa a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, possibilitando, conseqüentemente, uma margem de segurança quanto as inferências”. Neste caso, trata-se de quantitativa, pois a análise dos dados é realizada por meio de estatística descritiva.

A análise dos dados é realizada utilizando o método de análise descritiva, números índices. Para Beuren e Colauto (2013), esse método de análise se preocupa em descobrir as

características de um fenômeno, usando de técnicas estatísticas e outras, para analisar os dados e dar suporte às inferências do pesquisador.

#### 4. Análise e Descrição dos dados.

Neste item apresenta-se a análise dos dados que acontece em duas etapas, na primeira analisa-se o perfil das empresas e na segunda os instrumentos de controles de gestão.

##### 4.1 Perfil das empresas

Os entrevistados primeiramente responderam questões relacionadas ao perfil da empresa que representavam. As questões abordaram dados referentes ao faturamento das empresas, número de funcionários, tempo em atividade, porte e área de atuação. Na Tabela 01 apresenta-se o faturamento das empresas no ano de 2013.

**Tabela 1 – Faturamento ano de 2013**

Faturamento	Número de empresas	%
De 5.000 a 100.000	6	7,89
De 100.001 a 360.000	6	7,89
De 360.001 a 500.00	3	3,95
De 500.001 a 1.000.000	4	5,26
De 1.000.001 a 3.600.000	6	7,89
Não responderam	51	67,11
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se na Tabela 01, que seis das setenta e seis empresas entrevistadas obtiveram um faturamento entre R\$5.000 e R\$100.000 no ano de 2013. Nove dessas empresas estão com o faturamento compreendido entre R\$100.001 e R\$500.000. Quatro empresas faturaram no ano de 2013, um valor entre R\$500.001 a R\$1.000.000 e seis empresas faturaram entre R\$1.000.001 e R\$3.600.000. Constata-se entre as empresas respondentes um percentual de 60% de microempresas e de 40% de empresas de pequeno porte. Percebe-se ainda que 67,11% empresas que não responderam, por tratar-se de uma informação confidencial, deixou-se essa questão como facultativa.

Na pesquisa de Campos e Gáudio (2014) foi observado, um percentual de 55% de micro empresas e um total de 45% de empresas de pequeno porte, números que se assemelham aos encontrados no estudo. Santos, Dorow e Beuren (2016) apresentaram, em uma amostra de 41 empresas, 19 microempresas (46,34%) e outras 19 empresas de pequeno porte, sendo ainda, três empresas de médio porte.

Em seguida, os entrevistados foram questionados quanto ao número de funcionários das empresas, como apresenta a Tabela 02.

**Tabela 2 – Número de Funcionários**

Qtde de Funcionários	Número de Empresas	%
De 1 a 10	50	65,79
De 11 a 20	16	21,05
De 21 a 30	6	7,89
De 31 a 40	3	3,95
Acima de 40	1	1,32
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Foi constatado na Tabela 2, que das 76 empresas entrevistadas, 50 possuem de 1 a 10 funcionários. Outras 16 possuem entre 11 e 20 funcionários. Seis empresas possuem entre 21 e 30. Três empresas possuem de 31 a 40 e apenas uma empresa possui mais de 40 funcionários.





Percebe-se, ainda que, 65,79% das empresas possuem poucos funcionários. No estudo de Santos, Dorow e Beuren (2016) alguns números se assemelham ao evidenciados nesse estudo, sendo que 28 empresas pesquisadas possuem até nove funcionários (68,29% da amostra), oito empresas entre 10 e 49 funcionários, cinco empresas entre 50 e 99 funcionários e nenhuma empresa acima de 100 funcionários.

Os entrevistados também foram questionados sobre o tempo em atividade da empresa, como disposto na Tabela 03.

**Tabela 3 – Tempo em Atividade**

Anos em Atividade	Número de Empresas	%
De 0 a 5 anos	8	10,53
De 6 a 10 anos	12	15,79
De 11 a 15 anos	11	14,47
De 16 a 20 anos	15	19,74
De 21 a 25 anos	15	19,74
De 26 a 30 anos	8	10,53
Acima de 30 anos	5	6,58
Não Responderam	2	2,63
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Oito empresas das 76 entrevistadas estão em atividade de 0 a 5 anos. Das entrevistadas 15,79% possuem entre 6 e 10 anos de atividade, e onze possuem entre 11 e 15 anos de atividade. Quinze empresas das entrevistadas estão em atividade entre 16 e 20 anos, e outras quinze empresas, estão entre 21 e 25 anos no mercado. Oito empresas atuam entre 26 e 30 anos no mercado e outras cinco, estão há mais de trinta anos em atividade. Houve ainda duas empresas que não responderam. No estudo de Monteiro e Barbosa (2011) há uma disparidade com os achados da presente pesquisa, sendo que em uma amostra de 40 empresas, ficou evidenciado que 33 empresas possuem de 1 a 5 anos de atividades (82,5%), cinco empresas de 6 a 10 anos de atividades (12,5%), e outras duas empresas possuem de 11 a 15 anos de atividades (5%). A pesquisa de Carvalho e Lima (2011), que tem como objetivo analisar as práticas gerenciais em micro e pequenas empresas do setor de confecção da cidade de Sousa – PB, também mostra uma disparidade (em comparação com o presente estudo) no tocante ao tempo de atividade das empresas. Verifica-se que 35,5% das empresas estudadas possuem entre 0 e 5 anos de atividades. 17,8% das empresas atuam entre 6 e 10 anos cerca de 24,4% das empresas estudadas atuam no mercado há mais de 10 anos. A amostra do estudo foi de 45 empresas, em um universo de 165 confecções.

As empresas também foram questionadas sobre o seu porte, como é apresentado na Tabela 04:

**Tabela 4 – Porte da Empresa**

Anos em Atividade	Número de Empresas	%
Microempresa	53	69,74
Empresa de Pequeno Porte	23	30,26
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Contata-se na Tabela 4, que 69,74% das empresas são enquadradas como Microempresas, ou seja, faturam até R\$ 360.000 e 30,26% se enquadram em Empresas de Pequeno Porte (EPP), faturando de R\$ 360.000,01 até R\$ 3.600.000, de acordo com a Lei Complementar 123/2006.

Os entrevistados responderam qual a sua principal área de atuação, como seguem na Tabela 5.

**Tabela 5 – Área de Atuação**

Área de Atuação	Número de Empresas	%
AMUREL	34	44,74
AMUREL e Outros	3	3,95
Tubarão	21	27,63
Tubarão e Outros	2	2,63
Brasil	5	6,58
Brasil e America Latina	1	1,32
Outros	8	10,53
Não responderam	2	2,63
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Das 76 empresas entrevistadas, 44,74% atuam em toda a região da AMUREL (Associação dos Municípios da Região de Laguna). Houve ainda 3,95% das empresas que responderam atuar na AMUREL e em outras localidades. Vinte e uma empresas atuam apenas na cidade de Tubarão e 2,63%, atuam em Tubarão e outras localidades. Cinco empresas atuam em diversas regiões do território nacional, e uma empresa ainda atua em outras localidades da América Latina. Oito empresas trabalham em outras regiões, dentro e fora do estado de Santa Catarina. Houve ainda duas empresas que não responderam.

#### 4.2 Instrumentos de controles de gestão

As demais perguntas respondidas pelos entrevistados foram referentes aos instrumentos de controles de gestão utilizados e também o seu conhecimento em relação aos mesmos. Foram questionados sobre a contabilidade, a frequência de análise e utilização dos instrumentos, bem como quem os alimentam, sobre os níveis administrativos abrangidos por esses instrumentos na tomada de decisões, as maiores dificuldades que possuem na utilização dos instrumentos e sobre os instrumentos de controles de gestão, financeiros e não financeiros utilizados.

Primeiramente foi questionado, a respeito da contabilidade da empresa, se é realizada de forma interna ou terceirizada.

**Tabela 6 – Contabilidade da Empresa**

Descrição	Crítérios	Dados
Terceirizada	Número de Empresas	74
	%	97,37
Interna	Número de Empresas	2
	%	2,63
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se na Tabela 06, que apenas duas empresas das 76 entrevistadas possuem contabilidade própria, feita de maneira interna. Logo, 97,27% possuem contabilidade terceirizada. No estudo de Borges e Leal (2015) em relação à utilização de serviços contábeis, interno ou externo, o maior percentual (81%) utiliza os serviços terceirizados (externos).

Darós e Borba (2005) destacam que a contabilidade possui como um de seus objetivos demonstrar as mutações patrimoniais e gerar informações. No entanto, as micro e pequenas empresas estudadas optam pela terceirização da sua contabilidade, e a tem apenas como um meio de prestação de contas para o fisco, desprezando as informações geradas por ela para o processo de gestão da empresa.

Os entrevistados foram questionados sobre a frequência de utilização dos instrumentos de controles, e também a frequência que essas informações são analisadas, conforme Tabela 07.

**Tabela 7 – Frequência de Análise/Utilização dos Instrumentos de Controles**

Periodicidade	Número de Empresas	%
Nenhuma	7	9,21
Diariamente	1	1,32
Semanalmente	30	39,47
Quinzenalmente	5	6,58
Mensalmente	24	31,58
Semestralmente	3	3,95
Anualmente	6	7,89
<b>Total</b>	<b>76</b>	<b>100</b>

Fonte: Dados da pesquisa.

Pelos dados da Tabela 07 observa-se, que seis empresas, das 76 entrevistadas analisam e utilizam os instrumentos de controles que a empresa dispõe, anualmente. Observou-se também que 3,95% das empresas possuem uma periodicidade de análise e utilização desses instrumentos semestral, 31,58% possuem uma periodicidade mensal, cinco empresas utilizam e analisam os instrumentos de maneira quinzenal, 39,47% de maneira semanal, e apenas uma empresa utiliza e analisa essas informações diariamente. Há ainda 9,21% que não utilizam e não analisam os instrumentos de controles de maneira frequente. Na pesquisa de Borges e Leal (2015) os resultados evidenciaram que os gestores consideram as informações contábeis gerenciais de alta importância e as utilizam com grande frequência, divergindo dos encontrados na literatura pesquisada.

Gomes e Salas (1999) destacam que os sistemas de controles de gestão são implantados nas empresas de acordo com suas características e necessidades. Isso leva as empresas a possuírem, portanto, periodicidade e maneiras diferentes de utilização e análise dos instrumentos de controles de gestão que dispõem.

Os entrevistados responderam também, quem é o responsável na empresa por incluir os dados e informações nos instrumentos gerenciais à disposição da empresa.

**Tabela 8 – Inclusão de Dados nos Instrumentos de Controles**

Responsável	Insere os dados		Não insere os dados		TOTAL	
	Nº de empresas	%	Nº de empresas	%	Quant.	%
Gestor	26	34,21	50	65,79		
Administrador	25	32,89	51	67,11		
Proprietário	32	42,11	44	57,89	<b>76</b>	<b>100</b>
Responsável de Cada Setor	21	27,63	55	72,37		
Não São Inseridos os Dados	6	7,89	70	92,11		

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 8 infere-se, que em 34,21% das empresas os instrumentos são analisados pelo próprio gestor. Em 32,89%, o administrador é quem assume essa função. Em 42,11%, quem alimenta as ferramentas gerenciais é o proprietário. Em 27,63%, o responsável de cada setor alimenta os instrumentos. Houve ainda, 7,89% que responderam não inserir dados nos instrumentos.

Percebe-se assim, que as informações e dados referentes ao gerenciamento da empresa são centralizados nos mais altos níveis hierárquicos, o que caracteriza um controle familiar, muito comum em micro e pequenas empresas. Gomes e Salas (1999) definem o controle familiar como um controle de gestão muito centralizado, com certa delegação, mas com uma descentralização de informações limitadas. Destacam ainda, que esse controle não é específico em empresas

familiares, mas também em empresas com características de família, com ênfase nas relações pessoais e influência determinante de um líder, fundador ou gerente.

Ainda foi questionado sobre os níveis administrativos da empresa que possuem a tomada de decisões influenciadas pelas informações apresentadas pelos instrumentos gerenciais, conforme se observa na Tabela 09.

**Tabela 9 – Níveis Administrativos Influenciados pelos Instrumentos de controles**

Nível Administrativo	Utilizam		Não utilizam		TOTAL	
	Nº de empresas	%	Nº de empresas	%	Quant.	%
Nível Estratégico	16	21,05	60	78,95	<b>76</b>	<b>100</b>
Nível Tático	7	9,21	69	90,79		
Nível Operacional	30	39,47	46	60,53		
Todos	27	35,53	49	64,47		

Fonte: Dados da pesquisa.

Pela Tabela 09 observa-se, que 21,05% das empresas possuem as informações geradas pelos instrumentos de controles utilizados em nível estratégico, 9,21% em nível tático, e 39,47% em nível operacional. Houve ainda 35,53% das empresas que afirmaram usar as informações geradas pelos instrumentos em todos os níveis organizacionais administrativos.

Raupp, Martins e Beuren (2006) destacam que os controles de gestão atingem a todos os níveis organizacionais das empresas, e proporcionam um controle tanto em nível estratégico, como em nível tático e operacional. Sousa e Beuren (2005) afirmam que a empresa que dispõe de um sistema de controle de gestão tem em mãos informações confiáveis e pertinentes que lhe proporcionam condições de efetivar seu processo decisório.

Os instrumentos gerenciais, portanto, são ferramentas de suma importância para o embasamento das tomadas de decisões de uma empresa, independentemente do nível organizacional que se pretende atingir.

Para Tucker e Parker (2015), os controles de gestão são a base das estratégias organizacionais a serem adotadas, tanto em termos de estratégias defensivas ou proativas, ou até mesmo para definir os tipos de estratégias competitivas de custos, diferenciação ou foco.

Ainda nessa direção, o estudo de Frezatti et al (2015, p. 128), enfatizam que “informações sobre a existência de gerenciamento de instrumentos de controle específicos e o impacto para a intensidade da inovação é relevante para a gestão e deve estimular as organizações a se tornarem consistentes nos casos em que o perfil estratégico é uma definição clara de longo prazo ou ver a possibilidade de mudança quando não o é desejado”.

Em seguida os entrevistados responderam quais as maiores dificuldades encontradas pelas empresas na utilização dos instrumentos gerenciais, como se verificam na Tabela 10.

Percebe-se pela Tabela 10, que 25,35% das empresas atribuem a dificuldade de utilização dos instrumentos gerenciais ao pouco conhecimento em gestão financeira dos colaboradores, 39,44% atribuem à gestão familiar, 19,72% à cultura do improvisado, 11,27% ao desrespeito ao princípio da entidade, 19,72% ao fato de que as informações apresentadas não são consistentes e confiáveis para a tomada de decisão e 22,54% a centralização das informações nos cargos mais relevantes da empresa. Houve ainda 7,04% que não responderam. Na pesquisa de Borges e Leal (2015) a falta de conhecimento é o principal fator de não utilização dos instrumentos.



**Tabela 10 – Maiores Dificuldades Encontradas na Utilização dos Instrumentos de Controles**

Dificuldades	Possui dificuldades		Não possui dificuldades		TOTAL	
	Nº de empresas	%	Nº de empresas	%	Quant.	%
Pouco conhecimento em gestão financeira	18	25,35	58	74,65	<b>76</b>	<b>100</b>
Gestão familiar	28	39,44	48	60,56		
Cultura do improviso	14	19,72	62	80,28		
Princípio da entidade	8	11,27	68	88,73		
Ausência de informações consistentes	14	19,72	62	80,28		
Centralização das informações	16	22,54	60	77,46		
Não responderam	5	7,04	71	92,96		

Fonte: Dados da pesquisa.

Gomes e Salas (1999) destacam que o processo de controle de gestão necessita de alguns elementos essenciais para o seu desenvolvimento. Para Dutra et.al (2009) uma característica determinante para a eficácia dos sistemas de controle de gestão em uma empresa é que se conheçam os seus principais modelos estruturais, o que permite a empresa determinar qual está em maior conformidade com a sua sistemática. Entretanto, as micro e pequenas empresas, segundo Pereira, et.al (2009) estão longe de possuírem um sistema correto e ordenado, e as informações que deveriam servir como estrutura das atividades da empresa são utilizadas muitas vezes de maneira incorreta. Isso intensifica a dificuldade na utilização dos instrumentos de controles de gestão, e algumas vezes acabam resultando na mortalidade da empresa.

Os entrevistados foram questionados também, sobre quais os instrumentos gerenciais financeiros e não financeiros utilizados pela empresa, conforme Tabelas 11 e 12.

**Tabela 11 – Instrumentos de Controles de Gestão Financeiros**

Instrumentos	Nº de empresas que utilizam	%	Nº de empresas que não utilizam	%	Total	%
Controle de estoques	43	56,58	33	43,42	<b>76</b>	<b>100</b>
Controle de contas a pagar e a receber	65	85,53	11	14,47		
Controle de custos	55	72,37	21	27,63		
Fluxo de caixa	46	60,53	30	39,47		
Capital de giro	37	48,68	39	51,32		
Indicadores econômico-financeiros	16	21,05	60	78,95		
Balanço Patrimonial	32	42,11	44	57,89		
Demonstração do Resultado	35	46,05	41	53,95		
Nenhum	6	7,89	70	92,11		
Outros	2	2,63	74	97,37		

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 11, 56,58% das empresas utilizam o Controle de Estoques, 85,53% o Controle de Contas a Pagar e a Receber, 72,37% o Controle de Custos, 60,53% o Controle do Fluxo de Caixa, 48,68% o Controle do Capital de Giro, 21,05% usam ainda Indicadores Econômico-financeiros, 42,11% o Balanço Patrimonial e 46,05% a Demonstração do Resultado (DR). Houve ainda 7,89% empresas que não responderam e 2,63% que afirmam utilizar outros meios de controle.

Na pesquisa de Carvalho e Lima (2011) os achados demonstraram que 97,8% das empresas possuem um controle de contas a pagar, 95,6% indicaram ter controle de contas a receber, e 93,3% indicaram ter um controle de caixa, além de 75,6% das empresas indicarem que utilizam um controle de estoques, apresentando resultados bem superiores aos achados nesta pesquisa. Na pesquisa de Santos, Dorow e Beuren (2016), 60,98% das empresas pesquisadas utilizam o

controle de contas a pagar, o controle de estoques é adotado por 20 empresas, representando 48,78% da amostra e o controle de custos e despesas é utilizado por 63,41% das empresas. No que se refere às demonstrações contábeis o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado são utilizados por 39,02% da amostra da pesquisa, ou seja, todos os percentuais foram menores que os achados neste estudo.

No estudo de Campos e Gáudio (2014) 19 empresas utilizam controle de contas a pagar e 19 utilizam controles de contas a receber, o que representa que 95% das empresas pesquisadas utilizam esses controles, número superior ao encontrado neste estudo. Em uma porcentagem menor, 13 empresas (65%) indicaram ter um controle de custos dos seus produtos e insumos. No estudo de Lima e Imoniana (2008), isso se repete, sendo que 90,91% das empresas estudadas utilizam os controles de contas a pagar e de contas a receber. Além desses controles, o estudo aponta ainda que 76,36% das empresas utilizam o controle de estoques, número também superior aos encontrados nesta pesquisa. Ainda nessa pesquisa, o controle de custos e o controle de caixa estão presentes em 78,18% e 90,91% das empresas respectivamente, e ambas as porcentagens são maiores que as presentes neste estudo. Na pesquisa de Lopes et. al (2014) foi evidenciado que dos oito empreendedores individuais, dentro da amostra de 40, que efetuam compras a prazo, seis (75%) possuem um controle de contas a pagar e dois (25%) não possuem. A pesquisa ainda evidenciou, que das 36 empresas que efetuam vendas a prazo, 23 (64%) possuem um controle de contas a receber, enquanto 13 (36%), não usam esse tipo de controle. Ambos os percentuais da pesquisa são inferiores aos encontrados nessa pesquisa. No estudo Borges e Leal (2015) os instrumentos mais utilizados foram fluxo de caixa, complementada com controle de contas a receber e a pagar.

**Tabela 12 – Instrumentos de Controles de Gestão Não Financeiros**

<b>Instrumentos</b>	<b>Nº de empresas que utilizam</b>	<b>%</b>	<b>Nº de empresas que não utilizam</b>	<b>%</b>	<b>Total</b>	<b>%</b>
Número de novos clientes	36	47,37	40	52,63		
Posição e participação no mercado	9	11,84	67	88,16		
Número de devoluções	18	23,68	58	76,32		
Evolução de produtividade	15	19,74	61	80,26		
Rotatividade de funcionários	21	27,63	55	72,37	<b>76</b>	<b>100</b>
Portfólio de produtos e serviços	31	40,79	45	59,21		
Número de P&D	5	6,58	71	93,42		
Controle de terceirização	2	2,63	74	97,37		
Outros	1	1,32	75	98,68		
Nenhum	17	22,37	59	77,63		

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se na Tabela 12, que das 76 empresas entrevistadas 47,37% utilizam os números de novos clientes como um instrumento gerencial não financeiro, 11,84% das empresas usam a posição e participação no mercado, 23,68% o número de devoluções, 19,74% a evolução na produtividade, 27,63% a rotatividade dos funcionários, 40,79% o portfólio de produtos e serviços, 6,58% o número de pesquisa e desenvolvimento e 2,63% o controle de terceirização. Uma empresa afirmou ainda usar outros instrumentos de controle não financeiros. Houve também 17 empresas que afirmaram não usufruir de nenhum instrumento de controle de gestão não financeiro. Na pesquisa de Albuquerque et al. (2013), em uma amostra de 10 empresas, quatro empresas (40%) indicaram utilizar o indicador de rotatividade de funcionários, porcentagem superior aos achados nesta pesquisa. A pesquisa evidenciou ainda a utilização por parte de duas empresas (20%) do indicador de devolução de vendas, número abaixo do encontrado neste estudo. No estudo de Lima e Imoniana (2008), 30,91% das empresas estudadas



utilizam pouco o indicador de novos clientes, enquanto 9,01% indicaram que nunca utilizaram este recurso, ou que precisa ser melhorado. Na pesquisa de Nunes (2008) 10 empresas utilizam algum indicador de participação e posição no mercado, o que reflete em uma porcentagem de 23,8%, superior a desta pesquisa. O estudo indicou também que 13 empresas utilizam algum indicador de devolução de vendas, o que gera uma porcentagem de 31,0%, também superiores aos achados dessa pesquisa.

Mosimann e Fisch (1999) destacam o controle como um instrumento administrativo pra aperfeiçoar o desempenho das empresas. Pereira (2004) conceitua a gestão em um conjunto estruturado de ações voltadas a atingir os objetivos gerais específicos de determinada empresa. Observa-se então, que um controle de gestão, não se relaciona necessariamente de maneira direta as finanças da empresa, no entanto, muitas empresas ainda não se utilizam de instrumentos não financeiros.

Gomes e Salas (1999) descrevem que o controle de gestão é o resultado da interrelação dos elementos internos e externos da empresa, que possam influenciar no seu desempenho.

Assim, independentemente de ter seu enfoque nos resultados financeiros ou administrativos, os controles de gestão, apresentam informações de extrema importância para as tomadas de decisões por parte dos gestores, evidenciando de maneira clara, segura e dinâmica, informações pertinentes a situação da empresa e seu posicionamento perante o mercado.

## **5. Considerações Finais.**

O estudo teve como objetivo identificar os instrumentos de controles de gestão utilizados nas micro e pequenas empresas da região sul catarinense. Para isso, foi elaborada uma pesquisa descritiva, de levantamento e quantitativa, sendo a coleta de dados realizada por meio de um questionário.

Pela análise dos dados coletados, constatou-se que a grande maioria das empresas opta pela terceirização da sua contabilidade, o que reforça a ideia de que a contabilidade é utilizada pelas micro e pequenas empresas apenas como um instrumento de prestação de contas.

No que se refere à periodicidade de utilização dos instrumentos de controles de gestão, constatou-se uma distribuição muito próxima entre o uso semanal e o uso mensal, se comparado com as demais frequências levantadas. Quanto às informações extraídas desses controles de gestão, ficou observado que a maioria das empresas as utiliza apenas em nível estratégico, mas que também há um grande número de empresas que as utilizam em todos os níveis administrativos (estratégico, tático e operacional).

Apesar de ter essa influência em diferentes níveis organizacionais dentro das empresas, ainda constatou-se que esses instrumentos de controles de gestão, são alimentados por pessoas de maior nível hierárquico, levando a entender que as informações relacionadas ao operacional da empresa, estão restritas aos níveis hierarquicamente mais altos da empresa.

Outro aspecto a ser ressaltado é que as empresas contam com inúmeros instrumentos para executar o seu processo de gestão. Dentre esses instrumentos, destacam-se aqueles que têm o seu foco na gestão financeira da empresa. Há o uso também de instrumentos não financeiros, esses usados mais com o intuito de organizar e controlar as atividades da empresa sob um enfoque qualitativo.

Assim, os instrumentos de controles de gestão financeiros mais utilizados dentro das micro e pequenas empresas pesquisadas são o Controle de Contas a Pagar e a Receber, o Controle de Custos, o Controle de Estoques e o Fluxo de Caixa. Entre os não financeiros, os que apresentaram maior utilização foram o Número de Novos Clientes, o Portfólio de Produtos e Serviços, Rotatividade de Funcionários e o Número de Devoluções.

Embora as empresas apresentem números satisfatórios quanto à utilização desses instrumentos de controles de gestão, foi constatado com a pesquisa que as mesmas ainda apresentam certas dificuldades para a utilização desses instrumentos de controles de gestão.



Dentre os fatores citados como determinantes nesse impasse podemos destacar o pouco conhecimento por parte dos colaboradores em gestão financeira, e com isso a ausência de informações consistentes e seguras, a gestão familiar nas empresas, e com isso a centralização das informações e a cultura de improvisar.

Entretanto, os achados apontam que um número satisfatório de empresas pesquisadas, faz uso dos instrumentos de controles de gestão para auxílio no seu processo de tomadas de decisão. Isso ocorre em grande medida pelo fato das empresas estudadas serem associadas à AMPE, que disponibiliza instrumentos de gestão e capacitação contínua em gestão de negócios. Os resultados alcançados limitam-se a população trabalhada e a técnica estatística aplicada. Sugere-se como pesquisas futuras a aplicação em outras regiões para comparação dos resultados.

### **Referências.**

ALBUQUERQUE, Eliza Maria Nascimento et al. O uso de indicadores e relatórios contábeis para tomada de decisão nas micro e pequenas empresas do estado do Amazonas. **Revista de Administração da Fatea**, v. 6, n. 6, p. 6-21, 2013.

ALVES, Lilian Fernanda; OZAKI, Yaeko. Em busca da gestão estratégica da rotatividade de pessoal: estudo realizado na empresa A. Relat S/A. **Revista de Ciências Gerenciais**, v. 13, n. 18, p. 163-176, 2009.

ANTHONY, Robert N. **Contabilidade gerencial**: uma introdução à contabilidade. São Paulo: Atlas, 1976.

ASSOCIAÇÃO DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS E DOS EMPREENDEDORES INDIVIDUAIS DE TUBARÃO (AMPE). **O que é a AMPE?** Disponível em: [http://www.ampetubarao.com.br/link\\_ampe.html](http://www.ampetubarao.com.br/link_ampe.html). Acesso em: 22.03.2016.

ATKINSON, Antony et al. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BONACIM, Carlos Alberto Grespan; DA CUNHA, Julio Araújo Carneiro; CORRÊA, Hamilton Luiz. Mortalidade dos empreendimentos de micro e pequenas empresas: causas e aprendizagem. **Gestão & Regionalidade**, v. 25, n. 74, p. 61-78, 2009.

BORGES, Lara Fabiana Moraes.; LEAL, Edvalda Araújo. Utilidade da informação contábil gerencial na gestão das micro e pequenas empresas: um estudo com empresas do Programa Empreender de Uberlândia – MG. **Revista de Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas**, v.4, n.3, 2015.

BORNIA, Antonio Cezar; LUNKES, Rogério João. Uma contribuição à melhoria do processo orçamentário. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 18, n. 4, p. 37-59, 2007.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nos 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nos 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm). Acesso em: 24.02.2011.





CAMPIGLIA, Américo O.; CAMPIGLIA, Osvaldo R. **Controles de gestão: controladoria financeira das empresas.** São Paulo: Atlas, 1995.

CAMPOS, Bruno Rodrigues; GÁUDIO, Andre Eugenio de Goes Monteiro. A utilização de ferramentas de controle gerencial em micro e pequenas empresas da região metropolitana do Rio de Janeiro. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 8, n. 3, p. 66-78, 2014.

CARMO, Carlos Roberto Souza et al. Artefatos de controles de custos utilizados na gestão de micro e pequenas empresa (MPEs) da região do vale do ribeira. **Revista GeTeC**, v. 2, n. 3, p. 01-21, 2012.

CARVALHO, José Ribamar Marques de; LIMA, Maria das Dores. Práticas gerenciais em MPE'S do comércio de confecções da cidade de Souza/PB. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPEC)**, v. 5, n. 3, p. 39-65, 2011.

COLAUTO, Romualdo Douglas; BEUREN, Ilse Maria. Coleta, análise e interpretação dos dados. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.) et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática.** 2. ed. ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2003.

DARÓS, Leandro Luís; BORBA, José Alonso. Evidenciação de instrumentos financeiros derivativos nas demonstrações contábeis: uma análise das empresas brasileiras. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 16, n. 39, p. 68-80, 2005.

DIEHL, Carlos Alberto; BOOSE, Elisangela Santos da Silva; OTT, Ernani. Características de controle organizacional de empresas da região sul do Brasil. In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 9., 2009, São Paulo. **Anais...** São Paulo: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTRABILIDADE, 2009. CD ROM.

FERNANDES, Ana Paula Lima Marques et al. Análise Logística na Gestão de Processo Produtivo. Estudo de Caso: Empresa Sandes Estofados. **VII SEGeT – Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia.** Resende, Outubro 2010. Disponível em: <<http://www.aedb.br>>. Acesso em: 16 out. 2014.

FERNANDES, Djair Roberto. Uma contribuição sobre a construção de indicadores e sua importância para a gestão empresarial. **Revista FAE, Curitiba**, v. 7, n. 1, p. 1-18, 2004.

FERREIRA, Leonor Fernandes; TORRES, Miguel Matos. Contributo para a Revisão da Literatura sobre Produtividade no Âmbito da Economia Empresarial. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 7, n. 17, p. 47-57, 2005.

FREZATTI, F. et al. The Structure of Artefacts of Management Control in the Innovation Process: Does Exist Association with the Strategic Profile? *Brazilian Business Review (English Edition)*., Vol. 12 Issue 1, p128-153, 26p., Jan/Fev, 2015.

FRIEDRICH, João; BRONDANI, Gilberto. Fluxo de caixa: sua importância e aplicação nas empresas. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, v. 2, n. 2, p. 114-135, 2005.

GAZZONI, Elizabeth Inez. **Fluxo de caixa – ferramenta de controle financeiro para a pequena empresa.** 2003. 96f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção): Programa

de Pós Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2003.

GIL, Carlos Antonio. Como elaborar projetos de pesquisa. **São Paulo: Atlas**, 2002.

GOMES, Josir Simeone; RODRIGUES, Adriano. O sistema de controle gerencial de uma empresa de serviços internacionalizada: caso da churrascaria Porcão. **CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS**, Punta del Leste, 2003. Disponível em <<http://intercostos.org>>. Acesso em: 25 abr. 2016.

GOMES, Josir Simeone; SALAS, Joan M. Amat. **Controle de Gestão: uma abordagem contextual e organizacional**. São Paulo: Atlas, 1999.

HUTCHINSON, V.; QUINTAS, P. Do SMEs do knowledge management? Or simply manage what they know? **International Small Business Journal**, v. 26, n. 2, p. 131-154, 2008.

ISHISAKI, Norio. **A utilização do orçamento empresarial: um estudo em empresas da região do Vale do Paraíba – SP**. 2003. 203f. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas): Curso de Mestrado do Departamento de Economia, Contabilidade, Administração e Comércio Exterior, Universidade de Taubaté, 2003.

KASSAI, Silvia. **Utilização da análise por envoltória de dados (DEA) na análise das demonstrações contábeis**. 2002. 350f. Tese (Doutorado em Contabilidade e Controladoria): Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002.

KITA, Rogério Massami. **“A relação entre o uso dos controles de gestão e a continuidade das pequenas e médias empresas”**. 2009. 112f. Dissertação (Mestrado em Administração): Faculdade de Administração e Economia, Universidade Metodista de São Paulo, São Bernardo do Campo, 2009.

LAVANDA, Carlos Eduardo Facin; PEREIRA, Alexandre Matos. Uso dos sistemas de controles de gestão nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional. **Revista Alcance**, v. 19, n. 4, p. 497-518, 2012.

LIMA, Amadeu Nascimento; IMONIANA, Joshua Onome. 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. 3, p.28-48, 2008.

LOPES, Leandro Costa et al. Adoção de práticas de controles internos financeiros e não financeiros por microempreendedores individuais. **Revista Eletrônica Gestão & Sociedade**, v.8, n.21, p. 749-766 Setembro/Dezembro – 2014

LUNKES, Rogério João. **Controle de gestão: estratégico, tático, operacional, interno e de risco**. São Paulo Atlas 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. Ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MEDEIROS, Rochele Reis; ALVES, Rafaela Cunha; RIBEIRO, Sidney Roberto. Turnover: uma análise dos fatores que contribuem para a decisão de sair da empresa dos colaboradores da Alfa Comércio LTDA. **CONNEXIO-ISSN 2236-8760**, v. 2, n. 1, p. 115-126, 2012.

MONTEIRO, José Morais; BARBOSA, Jenny Dantas. Controladoria empresarial: gestão econômica para as micro e pequenas empresas. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 5, n. 2, p. 38-59, 2011.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria**: seu papel na administração de empresas. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, Artur Roberto do. Avaliação do orçamento como instrumento de controle de gestão: um estudo de caso em uma indústria de fertilizantes. **XII SIMPEP**, Bauru, Nov. 2006. Disponível em: <<http://antigo.feb.unesp.br>>. Acesso em: 9 out. 2014.

NETO, Ana Tereza da Silva. **Mensuração do grau de inovação em micro e pequenas empresas do estado de Sergipe**. 2012. 228 f. Dissertação. (Mestrado em Desenvolvimento Regional e Gestão de Empreendimentos Locais): Pró-Reitoria de Pós-Graduação e Pesquisa do Núcleo de Pós-Graduação e Pesquisa em Economia, Universidade Federal de Sergipe, São Cristóvão, 2012.

NUNES, Arcenildo Valderes da Silva Nunes. **Indicadores de desempenho para as micro e pequenas empresas: uma pesquisa com as MPE's associadas a MICROEMPRA de Caxias do Sul/RS**. 2008. 107 f. Dissertação (Mestrado em Administração): Programa de Pós-Graduação em Administração – PPGA da Universidade de Caxias do Sul, Caxias do Sul, 2008.

OLIVEIRA, Antonio Gonçalves de; MÜLLER, Aderbal N.; NAKAMURA, Wilson Toshiro. A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Revista FAE**, v. 3, n. 3, p. 1-12, 2000.

ORO, Ieda Margarete et al. Controles de gestão utilizados em cada fase do ciclo de vida nas indústrias familiares de São Miguel do Oeste-SC. **Revista Ciências Administrativas**, v. 13, n. 1, 2007.

PEREIRA, Antônio Nunes. Controles internos empresariais e gestão: visões e importância - Uma abordagem exploratória. **Contabilidade Vista & Revista**, v. 15, n. 3, p. 27-44, 2004.

PEREIRA, Maurício Fernandes et al. Fatores de inovação para a sobrevivência das micro e pequenas empresas no Brasil. **RAI - Revista de Administração e Inovação**, v. 6, n. 1, p. 50-65, 2009.

RAUPP, Fabiano Maury; BEUREN, Ilse Maria. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, Ilse Maria (Org.) et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. ampl. e atual. São Paulo: Atlas, 2003.

RAUPP, Fabiano Maury; MARTINS, Samuel João; BEUREN, Ilse Maria. Utilização de controles de gestão nas maiores indústrias catarinenses. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 17, n. 40, p. 120-132, 2006.

RICHARDSON, Roberto Jarry et al. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, Vanderlei dos; DOROW, Diego Roberto; BEUREN, Ilse Maria. Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. **Revista Ambiente Contabil**, v. 8, n. 1, p. 153, 2016.

SEBRAE Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Pequenas empresas geram 52% dos empregos no País**. Disponível em: <<http://portal.rn.sebrae.com.br/noticia.php?id=115>>. Acesso em: 28 ago. 2013.

\_\_\_\_\_. **Sobrevivência das empresas no Brasil** coleção estudos e pesquisas, Brasília: 2013a. Disponível em: <[http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Sobrevivencia\\_da\\_s\\_empresas\\_no\\_Brasil=2013.pdf](http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Sobrevivencia_da_s_empresas_no_Brasil=2013.pdf)> Acesso em: 19 mar. 2016.

SIEBERT, Udo Oscar. **Controle gerencial para tomada de decisão nas MPI'S-micro e pequenas empresas industriais do alto vale do Itajaí**. 2002. 110 f. Dissertação (Mestrado em Administração): Programa de Pós-Graduação em Administração – PPGAd do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2002.

SOUSA, Marco Aurélio Batista de; BEUREN, Ilse Maria. Etapas de implantação de um sistema de controles de gestão com ênfase em custos em uma empresa industrial de porte médio. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 10, n. 1, 2005.

TUCKER, B. P.; PARKER, L.D. Business as Usual? An Institutional View of the Relationship Between Management Control Systems and Strategy. *Financial Accountability & Management.*, Vol.31 Issue 2, p.113-149. 37p. DOI: 10.1111/faam.12050.

WERNKE, Rodney. **Gestão financeira: ênfase em aplicações e casos nacionais**. Rio de Janeiro: Saraiva, 2009.