



RBC&G
REVISTA BRASILEIRA DE
CONTABILIDADE
E GESTÃO

Adoção de Ferramentas Contábeis Gerenciais e Seus Reflexos na Gestão de uma Clínica Multiprofissional

Felipe Meurer

Graduando em Ciências Contábeis

Universidade Estadual do Centro-Oeste, UNICENTRO, Brasil

feh.meurer@gmail.com

<http://lattes.cnpq.br/9087434689432616>

<https://orcid.org/0009-0005-2030-4479>

Stella Maris Lima Altoé

Doutora em Contabilidade

Universidade Estadual do Centro-Oeste, UNICENTRO, Brasil

stella.altoe@unicentro.br

<http://lattes.cnpq.br/9540914580170984>

<https://orcid.org/0000-0001-9252-7835>

Disponibilidade: <https://doi.org/10.5965/2764747112232023096>

Data de Submissão: 05 de maio de 2023

Data de Aprovação: 12 de julho de 2023

Edição: v. 12, n. 23, p. 096-112, dez. 2023



revistas.udesc.br/index.php/reavi/index



@rbceg.udescaltovale



rbceg.ceavi@udesc.br

ISSN 2764-7471

Adoção de Ferramentas Contábeis Gerenciais e seus Reflexos na Gestão de uma Clínica Multiprofissional

Resumo

Objetivo: Investigar de que forma a utilização das ferramentas contábeis gerenciais refletem na gestão de uma clínica multiprofissional na cidade de Guarapuava (PR). **Método:** Foi aplicado um questionário estruturado em três blocos aos colaboradores dos setores administrativo, financeiro e contábil. O bloco 1 versava sobre as ferramentas contábeis gerenciais, o bloco 2 sobre a importância atribuída a essas ferramentas, neste bloco, as ferramentas foram segregadas em controles operacionais, demonstrações contábeis, métodos de custeio e outros artefatos gerenciais. No bloco 3 foi realizada uma entrevista semiestruturada, em que cada colaborador comentou sobre sete proposições relacionadas a sua percepção acerca das ferramentas e dos reflexos delas na gestão e tomada de decisão. **Resultados:** Os resultados indicam que a Contadora e a *Controller* desempenham um papel importante na tomada de decisão dentro da clínica multiprofissional. De modo geral, as ferramentas contábeis gerenciais são utilizadas para visualizar o andamento do negócio e, em contrapartida, contribuem para a tomada de decisão e gestão empresarial. Observou-se que os controles operacionais são os mais utilizados e que nem todos os colaboradores entendem as informações contidas nos relatórios contábeis, tendo em vista que atuam no segmento administrativo/contábil, porém apresentam formação acadêmica em outra área. **Contribuições:** De forma prática, este artigo busca evidenciar que as ferramentas contábeis gerais são importantes na gestão das organizações, embora nesta pesquisa sua utilização não seja integral pelos colaboradores. Além disso, ressalta-se a importância de tais ferramentas à medida que os processos são detalhados e compreendidos de forma analítica. Ainda, dada a relevância dessas ferramentas, pretende-se com esta pesquisa contribuir para a literatura conforme novas pesquisas são desenvolvidas, ressaltando e aprofundando essa área de estudo.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial. Ferramentas contábeis. Gestão.

Adoption of Managerial Accounting Tools and their Reflections in the Management of a Multiprofessional Clinic

Abstract

Objective: To investigate how the use of managerial accounting tools reflects in the management of a Multiprofessional Clinic in the city of Guarapuava – PR. **Method:** A questionnaire structured in 3 blocks was applied to employees in the Administrative, Financial and Accounting sectors. Block 1 dealt with managerial accounting tools, block 2 with the importance attributed to managerial accounting tools, in this block, the tools were segregated into operational controls, Financial Statements, costing methods and other managerial artifacts. In block 3, a semi-structured interview was conducted, in which each employee commented on 7 propositions related to their perception of managerial accounting tools and their impact on management and decision-making. **Results:** The findings indicate that the Accountant and the Controller play an important role in decision-making within the Multiprofessional Clinic. In general, management accounting tools are used to visualize the progress of the business and, on the other hand, contribute to decision-making and business management. It was observed that operational controls are the most used in the Clinic and that not all employees understand all the information contained in accounting reports, considering that they work in the

administrative/accounting segment, but their academic training is in another area. **Contributions:** In a practical way, the article seeks to show that general accounting tools are important in the management of organizations, although in the present research their use is not integral by the collaborators, the importance of such tools is emphasized as the processes are detailed and understood analytically. Still, given the relevance of management accounting tools, this research seeks to contribute to the literature as new research on this topic is developed, emphasizing and deepening this area of study.

Keywords: Management accounting. Accounting tools. Management.

Adopción de Herramientas de Contabilidad Gerencial y sus Reflejos en la Gestión de una Clínica Multiprofesional

Resumen

Objetivo: Investigar cómo se refleja el uso de herramientas de contabilidad gerencial en la gestión de una Clínica Multiprofesional en la ciudad de Guarapuava – PR. **Método:** Se aplicó un cuestionario estructurado en 3 bloques a empleados de los sectores Administrativo, Financiero y Contable. El bloque 1 trató sobre las herramientas de contabilidad gerencial, el bloque 2 sobre la importancia atribuida a las herramientas de contabilidad gerencial, en este bloque las herramientas fueron segregadas en controles operativos, Estados Financieros, métodos de costeo y otros artefactos gerenciales. En el bloque 3 se realizó una entrevista semiestructurada, en la que cada colaborador comentó 7 proposiciones relacionadas con su percepción de las herramientas de contabilidad gerencial y su impacto en la gestión y toma de decisiones. **Resultados:** Los hallazgos indican que el Contador y el Contralor juegan un papel importante en la toma de decisiones dentro de la Clínica Multiprofesional. Por lo general, las herramientas de contabilidad de gestión se utilizan para visualizar la marcha del negocio y, por otro lado, contribuir a la toma de decisiones y la gestión empresarial. Se observó que los controles operativos son los más utilizados en la Clínica y que no todos los empleados comprenden todas las informaciones contenidas en los informes contables, considerando que actúan en el segmento administrativo/contable, pero su formación académica está en otra área. **Aportes:** De manera práctica el artículo busca mostrar que las herramientas de contabilidad general son importantes en la gestión de las organizaciones, aunque en la presente investigación su uso no es integral por parte de los colaboradores, se enfatiza la importancia de dichas herramientas a medida que se detallan y comprenden los procesos. analíticamente. Aún así, dada la relevancia de las herramientas de contabilidad de gestión, esta investigación busca contribuir a la literatura a medida que se desarrollen nuevas investigaciones sobre este tema, enfatizando y profundizando esta área de estudio.

Palabra clave: Contabilidad de gestión. Herramientas de contabilidad. Gestión.

Introdução

A gestão financeira das empresas, seja ela de pequeno, médio ou grande porte necessita de um monitoramento permanente das operações de entradas e saídas, controle de patrimônio e gestão das atividades (Fernandes & Galvão, 2016). Desse modo, a contabilidade gerencial é um importante componente que fornece informações aos gestores, ou seja, àqueles que estão dentro da empresa e são responsáveis pelo controle das operações da organização para a tomada

de decisão (Frezatti et al., 2007). Partindo desse pressuposto, entende-se que a contabilidade gerencial fornece dados, informações e conhecimento aos gestores na tomada de decisão, tornando possível elaborar planos e definir metas com mais assertividade para o delineamento e progresso da entidade (Padoveze, 2010).

Soutes (2006) aponta que com a evolução da contabilidade gerencial, foram desenvolvidas ferramentas gerenciais que auxiliam o profissional contábil gerencial a exercer suas atribuições em alguns processos como a identificação, análise e interpretação de dados, transformando em informações úteis para serem utilizadas nos processos de tomada de decisão. Essas ferramentas, segundo Marion e Ribeiro (2011), ajudam os agentes internos, especialmente os gestores, a mensurar os custos de produtos e serviços e tomar decisões para reduzi-los, melhorar a eficiência das operações, aumentar a produtividade e a produção de bens e serviços para incentivar novos projetos.

É importante ressaltar que a utilidade dos instrumentos de contabilidade gerencial no processo decisório faz com que os processos e o desenvolvimento organizacional sejam simplificados, sistematizando a vida cotidiana das empresas (Beuren et al., 2013). Sobrinho Neto et al. (2022) analisaram a percepção de micro e pequenos empresários do Rio Grande do Norte quanto ao propósito desses instrumentos. O uso da análise custo/volume/lucro e ponto de equilíbrio são as ferramentas contábeis gerenciais utilizadas pela maioria das empresas investigadas. Hamermüller et al. (2020) estudaram os artefatos de contabilidade gerencial utilizados pelos gestores dos restaurantes de Fernando de Noronha para a tomada de decisão, a partir do modelo *International Management Accounting Practices 1*, os achados sugerem que o custeio absorção e o orçamento foram as ferramentas tradicionais predominantes, já o *benchmarking*, Kaizen, teoria das restrições e planejamento estratégico as ferramentas modernas adotadas.

Dessa forma, averigua-se que por meio da contabilidade gerencial é possível otimizar o desempenho das entidades, inclusive as pequenas empresas, favorecendo para que as ações planejadas se concretizem e para que as decisões sejam assertivas (Marcelino et al., 2021). Assim, a contabilidade gerencial, por meio de suas ferramentas, contribui para que os processos estratégicos sejam ajustados e para que as organizações se adequem às exigências impostas pelo mercado (Pessoa et al., 2022).

Diante da constatação de que as ferramentas contábeis gerenciais estão presentes nas rotinas das entidades, a questão desta investigação é: de que forma a utilização das ferramentas contábeis gerenciais refletem na gestão de uma clínica multiprofissional? Como objetivo geral, este estudo pretende investigar como se dá o uso das ferramentas e como elas refletem na gestão de uma clínica multiprofissional na cidade de Guarapuava (PR).

As empresas, no ambiente que se encontram, crescem e se desenvolvem, sendo necessário aumentar seus processos e, conseqüentemente, seus controles na busca por melhorar sua competitividade, concorrência e, portanto, satisfazer seus clientes internos e externos, com prestação de serviço de maior qualidade (Passos, 2010). Dessa forma, o Sistema de Informação Gerencial (SIG), para Mishima et al. (1996), apresenta-se como um instrumento que subsidia a tomada de decisão, a partir da utilização de informações para planejar e avaliar as atividades, de forma flexível e dinâmica, dando suporte e fortalecendo o processo de gerenciamento.

Justifica-se a realização deste estudo, tendo em vista que o pesquisador atua na entidade investigada e percebe a dificuldade de entendimento dos termos técnicos da contabilidade por parte dos colaboradores, além disso, destaca-se a oportunidade de estudar uma clínica multiprofissional. Nessa linha, constata-se que as ferramentas contábeis gerenciais fazem parte da rotina organizacional das entidades, porém tais ferramentas são utilizadas de forma intuitiva ou limitada (Hamermüller et al., 2020). Espera-se que este estudo possa contribuir de forma prática para que a gestão da clínica multiprofissional encontre uma forma de utilizar as ferramentas gerenciais, de modo que estas contribuam efetivamente para a gestão

organizacional, com o intuito de otimizar o sistema, prevenir erros e automatizar processos.

Referencial teórico

Gestão empresarial

A gestão empresarial pode ser caracterizada como a união das atividades desenvolvidas pelos encarregados e pela coordenação da empresa, com o objetivo de cumprir a missão e as metas definidas, além de contribuir para o gerenciamento das atividades ou negócios da organização, incorporando processos de planejamento, execução e controle dos trabalhos realizados pela empresa (Padoveze & Bertolucci, 2013).

O planejamento, a execução e o controle são responsáveis por gerir os processos de negócios dentro das áreas de uma organização, o controle interno deve ser visto como integrante do processo de gestão, fazendo com que, por meio do monitoramento contínuo, haja uma maior segurança nas atividades da empresa (Floriano & Lozecky, 2008). Taylor (1995), aponta que é necessário um sistema de controle que possibilite a identificação imediata de fatores internos e externos que possam interferir nas atividades da empresa para que seja realizada uma verificação e avaliação dos impactos ocasionados nas operações.

A gestão empresarial está dividida em três aspectos: o operacional, o econômico e o financeiro (Padoveze, 2012). No aspecto operacional está a qualidade, a quantidade e o cumprimento dos prazos para utilização dos recursos consumidos e dos produtos e serviços produzidos. Já o aspecto econômico, evidencia os custos e os estoques, as receitas, o resultado operacional, o resultado financeiro e o resultado. E o aspecto financeiro está relacionado aos desembolsos, recebimentos e fluxos de caixa. Os três aspectos formam o fluxo operacional, ou seja, controle dos estoques, contas a pagar, contas a receber, caixa, patrimônio líquido final e ativos fixos (Padoveze, 2012).

A forma de gerenciar uma empresa, com o objetivo de atingir um resultado significativo mediante ao aumento da competitividade, necessidade de estratégias e estruturas de negócios, crescimento dos meios de comunicação que propaga as informações com rapidez e objetividade, transformando o mercado mais competitivo e acirrado, pode colocar em risco o desenvolvimento da empresa (Bulgacov, 1999). Em virtude disso, cada vez mais, a contabilidade gerencial vem ganhando espaço importante dentro das organizações devido ao aumento da concorrência e diminuição dos recursos disponíveis, pois ela contribui para mudanças na gestão dos negócios. De antemão, é necessário destacar que as informações são primordiais aos diretores, pois possibilitam a identificação tanto das conveniências quanto das ameaças que o cenário econômico e financeiro apresenta às empresas (Portella & Treter, 2011).

Contabilidade gerencial

Pazetto et al. (2019, p. 47) entendem que a contabilidade gerencial “. . . é compreendida pela pluralidade de conceitos e abarca diferentes perspectivas teóricas, epistemológicas e metodológicas na investigação de seus fenômenos. A contabilidade gerencial tem como base a tradução e interpretação dos dados existentes nos relatórios contábeis, facilitando o entendimento das informações e tornando-as úteis ao administrador, no processo decisório, a partir do uso de ferramentas gerenciais, que também são denominadas de artefatos (Santos et al., 2009). O termo artefato, para Frezatti (2006, p. 36), pode ser definido como “. . . uma série de elementos utilizados nas organizações, tais como ferramentas (relatórios gerenciais), sistemas (de informação, por exemplo), conceitos (EVA), que possam proporcionar entendimentos variados”.

As ferramentas da informação contábil gerencial elaboradas para o gestor da

organização, dentro do processo de identificação, mensuração, análise, preparação, interpretação e comunicação das informações, tem como fundamento atingir os objetivos organizacionais (Horngren et al., 2004). Além de fornecer informações que ajudam os gestores nas suas funções, ela identifica e analisa os eventos econômicos e os retornos da organização, e assegura a sobrevivência da empresa (Atkinson et al., 2008). Com a aplicação das ferramentas da contabilidade gerencial no processo de tomada de decisão, o cotidiano das empresas torna-se mais formal, sistemático e eficaz (Beuren et al., 2013).

Padoveze (2007) aponta que mesmo a contabilidade gerencial utilizando de temas de outras disciplinas, ela se destaca por ser uma área contábil com enfoque no planejamento, controle e tomada de decisão e pela capacidade de se integrar a um sistema de informação contábil. De modo geral, a contabilidade gerencial se caracteriza como um ponto de vista conferido a técnicas e procedimentos contábeis conhecidos e tratados na contabilidade financeira, de custos, análise financeira e de balanço, entre outras, em sentidos diferentes, em um grau detalhado ou apresentação diferenciada (Iudícibus, 2006).

Ferramentas contábeis gerenciais

A contabilidade gerencial, por meio do profissional contador, no uso de suas atribuições, pode adotar um termo genérico para se referir à artefatos, atividades, ferramentas, filosofias de gestão, instrumentos, métodos de custeio, modelos de gestão, métodos de avaliação ou sistemas de custeio (Soutes, 2006).

Souza et al. (2020) identificaram o perfil bibliométrico dos artigos sobre artefatos de controladoria e contabilidade gerencial publicados entre 2009 e 2018 nos periódicos mais relevantes da área de contabilidade. Os resultados sugerem que os artefatos mais estudados compreendem o orçamento, custeio por absorção, custeio ABC, custeio variável, preços de transferência e *benchmarking*.

Um estudo realizado por Santos et al. (2016) investigou quais são os artefatos e procedimentos gerenciais utilizados na tomada de decisão em micro e pequenas empresas. De acordo com os resultados por eles encontrados, os instrumentos mais utilizados na tomada de decisão são controles operacionais e planejamento tributário, ao passo que os menos utilizados são as demonstrações contábeis, métodos de custeio e outros instrumentos gerenciais, em função das empresas não conhecerem ou não utilizarem instrumentos que orientam as estratégias e ações organizacionais, como o planejamento estratégico e o orçamento.

Lima (2007) apresenta que o planejamento empresarial necessita de objetivos claros e definidos, ou seja, de forma estruturada, e destaca uma linha de controles gerenciais a serem seguidos. Para tanto, as ferramentas de controle podem ser divididas da seguinte forma: controle operacional de gestão, controle de gestão de tomada de decisão e monitoramento, e avaliação de desempenho. As ferramentas de controle operacional, consideradas por Lima (2007) são: controle de contas a pagar, controle de contas a receber, controle de estoque e controle de custos.

Para Souza e Rios (2011), o controle de contas a pagar e receber permite a identificação dos vencimentos e valores a pagar e a receber e as prioridades de liquidação de títulos. De antemão, possibilita o conhecimento dos montantes a receber, clientes com valores em atraso, programação de cobrança, entre outros.

Com relação à gestão de estoques, Oliveira et al. (2000) apontam que o controle e a administração de estoques significa ter uma rápida rotatividade dele, minimizando seu custo e mantendo em nível suficiente para suprir a demanda da empresa, além de possibilitar a geração de valores a receber originados pelas vendas. Sendo assim fica explícita a importância da gestão dos bens, pois são um investimento significativo da empresa. Os autores complementam que o controle de custos é uma importante ferramenta para minimizar os problemas como o

descontrole da gestão de custos, dificuldade em precificar os produtos e a falta de conhecimento sobre a contribuição do lucro total.

Adriano e Silva (2021) investigaram como a contabilidade de custos pode auxiliar na economicidade dos processos e tomada de decisão. Os autores constataram que “. . . um bom gerenciamento do sistema de custos e o conhecimento de suas particularidades, proporciona para gestão segurança nos resultados, controle de todos os recursos da empresa, redução de custos”. Dessa forma, entende-se que a gestão dos estoques é uma ferramenta contábil gerencial relevante, tendo em vista que as organizações que dominam esse assunto e o aplicam em procedimentos corretos precificam e gerenciam seus custos com mais assertividade.

Ao discutir as ferramentas contábeis gerenciais, ressalta-se a importância das demonstrações contábeis, que segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 00 (R2)) (2019), pretendem apresentar informações relativas aos ativos, passivos, patrimônio líquido, receitas e despesas da entidade, de forma útil aos usuários para avaliação de futuros fluxos de entrada de caixa e na avaliação da gestão de recursos. Essas demonstrações são elaboradas para um período específico e fornecem as informações que contribuem para o processo decisório.

Como principais demonstrativos, segundo Diniz (2015), podem-se citar o Balanço Patrimonial (BP), que indica os resultados das atividades em determinado período; a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), que apresenta o resultado, ou o sucesso, da empresa, durante um período; e a Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC), que permite a visualização das entradas e saídas de caixa a partir das atividades operacionais, de investimento e de financiamento, dentro de um mesmo período.

Além dos demonstrativos citados, há também a Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados (DLPA), que tem como objetivo evidenciar a destinação do lucro líquido apurado no final de cada exercício; a Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL), que objetiva evidenciar as transformações ocorridas nas contas que compõem o patrimônio líquido em determinado período; a Demonstração do Valor Adicionado (DVA), que é um relatório que procura detectar o quanto de riqueza foi gerada por determinada entidade e demonstrar como ela foi distribuída; e as Notas Explicativas que são, informações extras relacionadas aos dados contidos nas informações contábeis, contemplando informações adicionais sobre cálculos ou modificações que são de grande para o esclarecimento de dúvidas sobre alguma das contas das demonstrações contábeis (Diniz, 2015).

Ainda, destaca-se a importância dos métodos de custeio, que são outras ferramentas contábeis que podem ser utilizadas pelas organizações, as quais subdividem-se em: custeio por absorção, em que os elementos de transformação (mão-de-obra direta e indireta, custos diretos e indiretos, depreciação) são absorvidos pelo estoque. Custeio variável, o qual é apropriado apenas como custos de fabricação, ou seja, os custos variáveis (Medeiros et al., 2017). Os demais métodos de custeio são: o custeio ABC e o custeio padrão. O custeio baseado em atividades, conhecido como ABC (*Activity-Based Costing*), objetiva a redução das distorções provocadas pelo rateio arbitrário dos custos indiretos (Martins, 2018). O custeio padrão serve como base de registro da produção antes da determinação do custo, sendo utilizado para definir os orçamentos e os preços de venda (Dutra, 2009).

Além das ferramentas apresentadas, existem outras cinco ferramentas de grande importância: o planejamento estratégico, orçamento, planejamento tributário, retorno sobre investimento e ponto de equilíbrio. Kuzaqui (2015) aponta que o planejamento estratégico possibilita a criação de cenários que a empresa deverá seguir para que ela atinja a meta desejada, identificando e selecionando caminhos que levam a melhores resultados. A entidade que pretende o aumento do seu resultado, tem no orçamento uma ferramenta de grande utilidade ao administrador, pois o orçamento permite traçar as metas e estratégias (Santos et al., 2009). O planejamento tributário determina os procedimentos como forma de economia de impostos, propondo a avaliação da melhoria da forma de apuração, recolhimento de tributos e

apurações (Crepaldi, 2021). O resultado do cálculo do ponto de equilíbrio apresenta o nível de atividade operacional quando a receita de vendas se iguala aos custos da soma dos custos fixos e variáveis (Padoveze, 2012).

Na sequência, apresenta-se os aspectos metodológicos da pesquisa. Ressalta-se que a discussão central da pesquisa se fundamenta nas ferramentas contábeis gerenciais apresentadas.

Procedimentos metodológicos

Caracterização da pesquisa

Quanto ao seu objetivo, esta pesquisa caracteriza-se como descritiva ao investigar de que forma a utilização das ferramentas contábeis gerenciais refletem na gestão de uma clínica multiprofissional na cidade de Guarapuava. Estudos descritivos apresentam as características de um determinado público (Gil, 2019).

Demonstra uma natureza qualitativa que, segundo Neves (1996), a pesquisa qualitativa compreende um conjunto de diferentes técnicas interpretativas que visam descrever e decodificar os componentes de um sistema complexo de significados. Guerra (2014) descreve que pesquisa qualitativa contempla o estudo do uso e a coleta de materiais empíricos – estudo de casos; experiência pessoal; entrevistas – que descrevem eventos rotineiros e possivelmente uma problematização na vida dos indivíduos.

Caracteriza-se como um estudo de caso, tendo em vista que investiga um fenômeno dentro do contexto da vida real por meio de várias fontes de evidências, contendo muito mais variáveis de interesses do que pontos de dados, beneficiando-se do desenvolvimento prévio de proposições teóricas para conduzir a coleta e análise de dados (Yin, 2015). O estudo de caso foi realizado em uma clínica multiprofissional em função da acessibilidade aos dados da organização. Como o pesquisador é colaborador da clínica multiprofissional e participou da pesquisa, enquadra-se no método de pesquisa-ação. A pesquisa-ação faz com que os envolvidos, pesquisadores e pesquisados pensem sobre o que estão realizando de forma articulada, dentro do processo de mudança (Lodi et al., 2017).

Caracterização da Clínica Multiprofissional

A clínica estudada constitui-se nas atividades de clínica-escola de um centro universitário da região de Guarapuava, abrangendo atendimentos à comunidade em diversas áreas da saúde e educação. Nela, são realizados os estágios supervisionados na área de saúde, com forte caráter humanístico, visando o avanço científico e tecnológico e a consolidação de sua responsabilidade social no atendimento às necessidades da comunidade local e regional na promoção da qualidade de vida.

A clínica multiprofissional pretende se constituir em um centro de reabilitação de excelência, reconhecido pela sociedade, com ótima atuação profissional e postura ética em prol da promoção da qualidade de vida para a comunidade local e regional. Os atendimentos são realizados por profissionais graduados ou em fase final de graduação, sendo estes últimos sob supervisão.

Esta pesquisa foi realizada na coordenação administrativa da clínica multiprofissional, em parceria com o centro universitário, entidade mantenedora da clínica. Esse setor conta com o Administrativo; contábil; financeiro e tesouraria; pessoal; tecnologia de informação; e serviços gerais e suprimentos.

Além da Coordenadora Administrativa, foram entrevistados cinco colaboradores (*Controller*, Contadora, Auxiliar de contas a receber, Auxiliar financeiro/contábil – responsável pelas baixas dos eventos bancários, negociações – e o relato do pesquisador, que é colaborador do setor de

contas a pagar na clínica multiprofissional, e atua diretamente no sistema contábil da empresa). A problemática da pesquisa ocorreu principalmente em virtude da percepção do pesquisador quanto à dificuldade da coordenação em entender os relatórios contábeis que apresentam termos técnicos, por isso, procedeu-se à execução deste estudo, com intuito de auxiliar o processo de tomada de decisão.

Coleta de dados e roteiro de entrevista

As entrevistas foram realizadas nos departamentos administrativo, financeiro e contábil da clínica multiprofissional, totalizando seis entrevistas. O instrumento de coleta de dados foi direcionado aos colaboradores que têm conhecimento das informações contábeis, buscando identificar quais ferramentas são utilizadas dentro da empresa.

O instrumento de coleta de dados que orientou a execução das entrevistas foi adaptado do estudo de Lima (2007) e Santos et al. (2014), sendo composto por três blocos. O primeiro bloco verificou quais ferramentas contábeis gerenciais são utilizadas nas atividades desenvolvidas pelos colaboradores. Em suas respostas os entrevistados poderiam indicar se utilizam; conhecem, mas não utilizam ou desconhecem aquela ferramenta.

O segundo bloco buscou identificar a importância atribuída às ferramentas contábeis gerenciais utilizadas dentro das atividades desenvolvidas, para tanto utilizou-se escala Likert de 5 pontos com as seguintes possibilidades de respostas: (1) nada importante, (2) pouco importante, (3) indiferente, (4) importante e (5) muito importante. Para Silveira et al. (2010), a escala Likert é um instrumento utilizado em questionários para pesquisa de opinião, verificando o nível de concordância com a afirmação.

No segundo bloco as ferramentas contábeis (Lima, 2007; Santos et al., 2014) foram divididas em: (i) Controles operacionais: controle de caixa, controle de contas a pagar, controle de contas a receber, controle de estoques e controle de custos e despesas; (ii) Demonstrações Contábeis: Balancete de verificação, BP e DRE, DMPL ou DLPA, DFC, DVA e Notas Explicativas; (iii) Métodos de custeio: custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão, custeio ABC e custo; e (iv) outros artefatos gerenciais: planejamento estratégico, orçamento, planejamento tributário, retorno sobre investimento e ponto de equilíbrio.

Já no terceiro bloco, foi realizada uma entrevista semiestruturada, em que cada colaborador comentou sobre sete proposições (Tabela 1).

Tabela 1

Roteiro de entrevista semiestruturada

1. Comente sobre suas principais atividades desenvolvidas na Clínica Multiprofissional.
2. Com relação à tomada de decisões, qual é o seu papel? Quais recursos você utiliza para tomar decisões? (<i>experiência, ferramentas contábeis gerenciais, intuição, outros</i>).
3. Na sua opinião, as ferramentas contábeis gerenciais contribuem para o alcance dos objetivos da empresa? (<i>decisões diárias, decisões estratégicas, decisões de financiamento, decisões de investimento, no acompanhamento dos negócios e atendimento da parte legal, entre outros</i>).
4. As ferramentas contábeis gerenciais são utilizadas como instrumento de apoio à gestão? De que forma?
5. Qual sistema você utiliza na execução de suas atividades na Clínica Multiprofissional? (<i>manual, planilhas, ERP, outros</i>). Comente.
6. Quais os benefícios obtidos pela utilização das ferramentas contábeis?
7. Você consegue compreender todas as informações contábeis apresentadas nos relatórios?

As entrevistas ocorreram entre os meses de dezembro de 2022 e janeiro de 2023, em que os entrevistados foram abordados em seus ambientes de trabalho, as entrevistas tiveram de 10 a 40 minutos de duração, pois cada entrevistado levou um certo tempo para responder o

questionário e ao longo do questionário surgiram dúvidas e comentários por parte de alguns entrevistados.

Análise das evidências e discussões

A seguir, apresentam-se os principais achados desta investigação. As análises serão realizadas considerando os seguintes blocos: bloco 1 – verificar quais ferramentas contábeis gerenciais são utilizadas nas atividades desenvolvidas pelos colaboradores; bloco 2 – identificar a importância atribuída às ferramentas utilizadas dentro das atividades desenvolvidas e bloco 3 – entrevista que retrata a percepção dos colaboradores sobre as ferramentas e os reflexos delas na gestão e tomada de decisão

Uso das ferramentas contábeis gerenciais

Neste item, são apresentadas as ferramentas contábeis gerenciais utilizadas na clínica multiprofissional, divididas nos grupos e apresentadas na metodologia. Os colaboradores responderam de acordo com a sua realidade, dentro da atividade desenvolvida no setor (Tabela 2).

Tabela 2*Ferramentas contábeis gerenciais*

Ferramentas Contábeis	Função					
	Contadora ¹	Controller ²	Coord. Adm. ⁴	Aux. Financ./ Contábil ⁵	Aux. Conta a Pagar ⁶	Aux. Conta a Receber ⁷
Controle de caixa	Utiliza	Utiliza	Utiliza	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza
Controle de contas a pagar	Utiliza	Utiliza	Utiliza	Utiliza	Utiliza	Não utiliza
Controle de contas a receber	Utiliza	Utiliza	Utiliza	Utiliza	Utiliza	Utiliza
Controle de estoques	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Utiliza	Utiliza
Controle de custos e despesas	Utiliza	Utiliza	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza
Balancete	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
Balanço Patrimonial	Utiliza	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
DRE	Utiliza	Utiliza	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
DVA	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
DFC	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
DMPL e DLPA	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
Notas Explicativas	Utiliza	Não utiliza	Desconhece	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
Custeio por absorção	Não utiliza	Utiliza	Utiliza	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza
Custeio variável	Não utiliza	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza
Custeio padrão	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza
Custeio baseado em atividades	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza
Custo meta	Não utiliza	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza
Retorno sobre o investimento	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
Orçamento	Utiliza	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza	Utiliza	Não utiliza
Planejamento tributário	Utiliza	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
Cálculo do ponto de equilíbrio	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece
Planejamento estratégico	Utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Não utiliza	Desconhece

¹ Graduada em Ciências Contábeis e Especialista em Gestão Empresarial. ² Graduada em Ciências Contábeis e Especialista em Contabilidade. ³ Graduada em Psicologia, Especialista em Gestão Hospitalar, Especialista em Gestão do conhecimento no ensino Superior e Mestre em Promoção da Saúde. ⁴ Graduada em Administração, Especialista em Administração Financeira e Acadêmica de Ciências Contábeis. ⁵ Técnico em Administração e Acadêmico de Ciências Contábeis. ⁶ Graduada em Tecnologia em Estética e Cosmética.

Dentre as ferramentas analisadas, Tabela 2, pode-se destacar o uso dos controles operacionais, predominando a utilização do controle de contas a pagar e receber, o que vem de encontro aos achados de Lima (2007) e de Santos et al. (2016), demonstrando que esses controles são os mais utilizados pelas micro e pequenas empresas. As evidências de Santos et al. (2016) indicam que a maioria dos gestores utilizam mais os controles operacionais, enquanto as demonstrações contábeis não são utilizadas e os principais métodos de custeio são desconhecidos.

Além disso, constata-se neste estudo que os principais métodos de custeio são pouco utilizados. De modo que a Contadora apontou que não são utilizados, ao passo que a *Controller* relatou que para alguns serviços como: pagamentos de contas e pagamento de salários é utilizado o método de custeio por absorção, conforme as respostas da Coordenadora Administrativa e do pesquisador-colaborador do setor de contas a pagar.

As ferramentas classificadas no grupo de outros artefatos, como planejamento tributário, planejamento estratégico, orçamento, não são utilizadas por todos os entrevistados. Observou-se que apenas a Contadora faz o uso das três ferramentas para execução de suas atividades, enquanto a Coordenadora utiliza a ferramenta orçamento e a *Controller* o planejamento tributário. Com relação às ferramentas de cálculo do ponto de equilíbrio e retorno sobre investimento, essas são desconhecidas ou não utilizadas pelos colaboradores e gestores, embora reconheçam a sua importância, conforme apresentado no bloco 2, corroborando com os achados do estudo de Santos et al. (2016).

Importância atribuída às ferramentas contábeis gerenciais

O segundo bloco buscou identificar a importância atribuída às ferramentas contábeis gerenciais utilizadas nas atividades desempenhadas na clínica multiprofissional, classificando o grau de importância de cada ferramenta contábil gerencial. Pode-se observar que as ferramentas contábeis, que fazem parte do grupo de controle operacional, são as mais utilizadas dentro da empresa. Ainda, o controle de caixa, controle de contas a pagar, controle de contas a receber e o controle de custos e despesas são utilizados pela maioria dos colaboradores, desde o setor de contas a receber até a controladoria.

O uso de algumas ferramentas varia de acordo com a função que o colaborador exerce, assim como o grau de importância atribuída a determinado item. Constata-se que nem todos os colaboradores possuem formação na área administrativa, financeira ou contábil, portanto, algumas ferramentas não são consideradas importantes, tendo em vista que, no caso da entrevistada 6, que tinha formação em um curso superior de tecnologia na área da saúde e trabalha no setor de contas a receber, considerava importante apenas as ferramentas que ela usava.

Observou-se durante a entrevista uma certa dificuldade de alguns colaboradores para entender o que era cada um dos itens presentes no instrumento de pesquisa, principalmente a colaboradora do setor de contas a receber e a Coordenadora Administrativa, as quais não apresentam formação na área administrativa ou financeira. Com relação às demonstrações contábeis, apenas a Contadora e a *Controller* fazem uso das ferramentas desse grupo. Assim, observou-se que na clínica multiprofissional são utilizados balancetes, BP, DRE, DFC, DMPL, DLPA e as Notas Explicativas.

Constatou-se, junto a *Controller*, que o método de custeio utilizado é o custeio por absorção, entretanto, a contabilidade não utiliza esse método. Tal achado deve-se ao fato do sistema utilizado pelo setor de contas a pagar ser diferente do sistema da contabilidade, alguns lançamentos como o de contas a pagar e a receber é feito no sistema acadêmico, o qual é utilizado pela clínica multiprofissional para que seja realizada a conciliação bancária para fechamento mensal. Após os lançamentos no sistema SWA JACAD, é feito um relatório e é



repassado para o Auxiliar Contábil fazer os lançamentos em outro sistema, o Teorema Sistemas, o que dificulta a organização.

Os demais artefatos são o planejamento estratégico, orçamento e planejamento tributário, porém não são utilizados como instrumento de tomada de decisão. Uma das entrevistadas disse ainda que alguns desses artefatos precisam ser atualizados, pois apresentam dados já defasados.

Percepção sobre as ferramentas contábeis gerenciais e os reflexos na gestão e tomada de decisão

No terceiro bloco, buscou-se observar a perspectiva de cada entrevistado, com relação ao seu papel na tomada de decisão, atrelado a sua função dentro da clínica multiprofissional, fazendo relação com a contribuição que as ferramentas gerenciais proporcionam para alcançar os objetivos da empresa, refletindo de que forma as ferramentas são utilizadas no processo de tomada de decisão.

A Contadora e a *Controller*, quando questionadas sobre o seu papel na tomada de decisão, ambas relataram que elaboram relatórios contábeis para que a direção possa utilizá-los como ferramenta, além disso, salientaram apresentam um papel relevante para tomada de decisões dentro da clínica multiprofissional. De antemão, a Coordenadora Administrativa toma as decisões de execução do dia a dia, com auxílio das informações para ela repassadas. As demais funções alimentam o sistema da empresa para que seja possível a elaboração dos relatórios emitidos pela contabilidade e controladoria.

Com relação ao uso das ferramentas como instrumento de apoio à tomada de decisão, os entrevistados, de modo geral, apontaram que elas são utilizadas para visualizar o andamento do negócio e em contrapartida contribuem para a tomada de decisões e uma boa gestão empresarial. Entretanto, a colaboradora do departamento de controladoria comentou que as ferramentas são pouco utilizadas para as tomadas de decisões diárias.

Para execução das atividades, todos indicaram que fazem uso de planilhas e do sistema Enterprise Resource Planning (ERP), ou seja, um sistema integrado de gestão empresarial. Como a instituição é vinculada a um centro universitário, são utilizados dois sistemas, o acadêmico, em que os setores de contas a pagar e a receber fazem os lançamentos das entradas e saídas e um *software* de gestão financeira, fiscal, contábil e pessoal, utilizado pelo setor contábil.

Os benefícios da utilização das ferramentas contábeis, de acordo com a Contadora, é a “Agilidade e otimização no processo de registro das informações, consistência nas elaborações dos relatórios e demonstrativos, redução de custos com pessoal e burocracia.” Para a Coordenadora Administrativa, “todos possíveis para visualização clara do andamento da saúde do negócio”. A *Controller* apontou que o sistema da empresa precisa de melhorias para que os relatórios possam ser extraídos de uma forma mais simples, pois quando eles são gerados arquivos dos relatórios, eles não se apresentam da mesma forma que aparece na tela do computador.

Nem todos os entrevistados conseguem compreender as informações contidas nos relatórios, uma vez que alguns não têm formação na área. A Coordenadora Administrativa relatou que ainda está aprendendo a parte de gestão financeira. Assim, por intermédio das evidências extraídas das entrevistas, observou-se que as funções de Contadora e *Controller* possuem grande importância dentro da empresa para a tomada de decisão devido ao seu conhecimento técnico.



Considerações Finais

Este estudo investigou de que forma a utilização das ferramentas contábeis gerenciais refletem na gestão de uma clínica multiprofissional na cidade de Guarapuava, tendo como base alguns elementos encontrados nas pesquisas de Santos et al. (2016) e Soutes (2006). Para a coleta dos dados foi aplicado um questionário direcionado aos colaboradores dos departamentos administrativo, financeiro e contábil e, em seguida, realizada uma entrevista semiestruturada com esses colaboradores.

As ferramentas analisadas foram subdivididas em três blocos: bloco 1 – verificar quais ferramentas contábeis gerenciais são utilizadas nas atividades desenvolvidas pelo colaborador; bloco 2 – identificar a importância atribuída às ferramentas contábeis gerenciais utilizadas dentro das atividades desenvolvidas e bloco 3 – entrevista. Observou-se por meio das entrevistas que a maioria das funções fazem uso de ferramentas contábeis, principalmente dos controles operacionais, seja para alimentar o sistema, seja para extrair informação do sistema para gerar relatórios ou analisar os relatórios para tomada de decisão. Evidencia-se que os relatórios e as informações pertinentes à contabilidade são registrados em sistemas ERP e em planilhas.

Após a realização das análises, pode-se verificar quais as ferramentas utilizadas na gestão e quais são aquelas que influenciam na tomada de decisão, com isso, constatou-se que apesar de terem sua importância reconhecida, nem todas as ferramentas são utilizadas, como é o caso dos métodos de custeio e as ferramentas mencionadas no grupo de outros artefatos.

Observa-se que a Coordenadora Administrativa, que possui a responsabilidade de fazer a gestão da clínica, não apresenta a formação na área administrativa, financeira ou contábil e tem muita dificuldade em interpretar os relatórios contábeis para poder utilizar as ferramentas de forma correta para que o processo de tomada de decisão seja eficiente e satisfatório.

O pesquisador, com o intuito de contribuir de forma prática com a gestão da clínica, apresentou a importância do uso das ferramentas contábeis gerenciais e como elas podem auxiliar as rotinas da entidade. Percebe-se que a ausência de formação na área de negócios é um dos fatores que mais dificultam o entendimento das ferramentas contábeis gerenciais, sendo assim, para que a clínica multiprofissional alcance êxito nos negócios é importante que a gestora busque aprofundar os conhecimentos na área dos negócios. Na perspectiva teórica, a pesquisa contribui à medida que o estudo foi realizado em uma clínica multiprofissional e os achados desta investigação podem ser comparados com estudos anteriores realizados em outros setores econômicos. Sugere-se que novos estudos investiguem outros constructos para ferramentas contábeis gerenciais, bem como outros setores e profissionais.

Referências

- Adriano, E. V. H., & Silva, C. R. (2021). Contabilidade de custos: relevância e influência na gestão das empresas e auxílio na tomada de decisão empresarial. *Revista de Estudos Interdisciplinares do Vale do Araguaia – REIVA*, 4(1).
- Atkinson, A. A., Banker, R. D., Kaplan, R. S., & Young, S. (2008). *Contabilidade gerencial* (2a ed.). Atlas.
- Beuren, I. M., Barp, A. D., & Filipin, R. (2013). Barreiras e possibilidades de aplicação da contabilidade gerencial em micro e pequenas empresas por meio de empresas de serviços contábeis. *ConTexto*, 13(24), 79-92.



- Bulgacov, S. (1999). *Manual de gestão empresarial*. Atlas.
- Crepaldi, S. A. (2021). *Planejamento tributário* (4a ed.). Saraiva.
- Comitê de Pronunciamentos Contábeis. (2019, 10 de dezembro). *CPC 00 (R2) – Estrutura Conceitual para Relatório Financeiro*. Comitê de Pronunciamentos Contábeis. <http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>
- Diniz, N. (2015). *Análise das demonstrações financeiras*. Seses.
- Dutra, R. G. (2009). *Custos: uma abordagem prática* (6a ed.). Atlas.
- Fernandes, A. M., & Galvão, P. R. (2016). A Controladoria como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas: um estudo da viabilidade e da relação custo benefício. *Revista de Tecnologia Aplicada*, 5(1), 3-16.
- Floriano, J. C., & Lozeckyi, J. (2008). A importância dos instrumentos de controle interno para gestão empresarial. *Revista Eletrônica Lato Sensu*, 5(1), 1-8.
- Frezatti, F. (2006). *Orçamento empresarial: planejamento e controle gerencial* (3a ed.). Atlas.
- Frezatti, F., Guerreiro, R., Aguiar, A. B. de, & Gouvêa, M. A. (2007). Análise do relacionamento entre a contabilidade gerencial e o processo de planejamento das organizações brasileiras. *Revista de Administração Contemporânea*, 11(spe2), 33-54.
- Gil, A. C. (2019). *Métodos e técnicas de pesquisa social* (7a ed.). Grupo GEN.
- Guerra, E. L. de A. (2014). *Manual de pesquisa qualitativa*. Grupo Anima Educação.
- Hamermüller, R. J. O., Azevedo, Y. G. P., Gomes, H. B., Freitas Neto, R. M. de, & Araújo, A. O. (2020). Investigação dos artefatos gerenciais utilizados pelos gestores dos restaurantes de Fernando de Noronha para a tomada de decisão. *CAP Accounting and Management*, 14(1), 86-127.
- Horngren, C. T., Datar, S.M., & Foster, G. (2004). *Contabilidade gerencial* (12a ed.). Pearson.
- Iudícibus, S. de. (2006). *Contabilidade gerencial* (6a ed.). Atlas.
- Kuazaqui, E. (2015). *Planejamento estratégico*. Cengage Learning Brasil.
- Lima, A. N. (2007). *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*. [Dissertação de Mestrado em Administração, Universidade Metodista de São Paulo].
- Lodi, M. D. de F., Thiollent, M. J. M., & Sauerbronn, J. F. R. (2017). Uma discussão acerca do uso da pesquisa-ação em administração e ciências contábeis. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, 13(1), 57-68.
- Marcelino, J. A., Santos, E. B. dos, SILVA, E. V. N. da & PRADO, E. R. do. (2021). Contabilidade gerencial como ferramenta de apoio à gestão de pequenas empresas. *Revista Controladoria e Gestão–RCG*, 2(2), 469-485.



- Marion, J. C., & Ribeiro, O. M. (2011). *Introdução à contabilidade gerencial* (2a ed.). Saraiva.
- Martins, E. (2018). *Contabilidade de custos* (11 ed.). Grupo Gen.
- Medeiros, H. da S., Santana, A. F. B., & Guimarães, L. da S. (2017). O uso dos métodos de custeio nas indústrias de manufatura enxuta: uma análise da literatura. *Gestão & Produção*, 24, 395-406.
- Mishima, S. M., Villa, T. C. S., Gomes, E. L. R., Pratali, M. T. R., Silva, E. M., & Anselmi, M. L. (1996). O sistema de informações no processo gerencial dos serviços de saúde: algumas reflexões. *Revista Latino-Americana de Enfermagem*, 4(spe), 83-90.
- Neves, J. L. (1996). Pesquisa qualitativa: características, usos e possibilidades. *Caderno de pesquisas em Administração*, 1(3), 1-5.
- Oliveira, A. G., Müller, A. N., & Nakamura, W. T. (2000). A utilização das informações das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. *Revista da FAE*, 3(3), 1-12.
- Padoveze, C. L. (2007). *Contabilidade gerencial* (5a ed.). Atlas.
- Padoveze, C. L. (2010). *Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil* (7a ed.). Atlas.
- Padoveze, C. L. (2012). *Controladoria estratégica e operacional* (3a ed.). Cengage Learning Brasil.
- Padoveze, C. L., & Bertolucci, R. G. (2013). *Gerenciamento do risco corporativo em controladoria: Enterprise Risk Management (ERM)* (2a ed.). Atlas.
- Passos, Q. C. dos. (2010). *A importância da contabilidade no processo de tomada de decisão nas empresas*. [Trabalho de Conclusão de Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio Grande do Sul]. Biblioteca Digital <https://lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25741/000751647.pdf?...1>
- Pazetto, C. F., Santos, V. dos, & Beuren, I. M. (2019). Abordagens da contabilidade gerencial em periódicos brasileiros. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 38(1), 47-65.
- Pessoa, M. L. J., Silva, S. L. P., Dantas, J., & Santos, A. R. S. (2022). A contabilidade gerencial na gestão de empresas durante a pandemia da Covid-19. *Desafio Online*, 10(1), 152-179.
- Portella, C. S., & Treter, J. (2011). *Contabilidade gerencial uma ferramenta de gestão empresarial* [Artigo apresentado]. XVI Seminário Interinstitucional de Ensino, Pesquisa e Extensão, Universidade de Cruz Alta, Cruz Alta, Rio Grande do Sul, Brasil.
- Santos, V. dos, Bennert, P., Figueiredo, G. H., & Beuren, I. M. (2014). Instrumentos da contabilidade gerencial utilizados pelas micro, pequenas e médias empresas: estudo em uma prestadora de serviços contábeis e seus respectivos clientes. In *Anais XXI Congresso Brasileiro de Custos – ABC*. Natal. Recuperado de <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3702>
- Santos, V. dos, Dorow, D. R., & Beuren, I. M. (2016). Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. *Revista Ambiente Contábil*, 8(1), 153-186.



- Santos, V. dos, Rengel, S., Paterno, A. A. de P., & Beuren, I. M. (2009). Instrumentos da contabilidade gerencial utilizados em micro e pequenas empresas comerciais e disponibilizados por empresas de serviços contábeis. *Revista Catarinense da Ciência Contábil*, 8(24), 41-58.
- Sobrinho Neto, F. B., Silva, A. R. P. da, Melo, G. C. V. de, & Azevedo Navarro, K. K. M. de. (2022). Percepção de micro e pequenos empresários sobre instrumentos da contabilidade gerencial. *Revista Paraense de Contabilidade-RPC*, 7(1), 23-38.
- Soutes, D. O. (2006). *Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras* [Dissertação de Mestrado, Programa de pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo]. Biblioteca Digital. <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-12122006-102212/pt-br.php>
- Souza, M. J. de, Jacques, K. A. S., Almeida Fehr, L. C. F. de, & Silva, V. F. da. (2020). Artefatos de controladoria e contabilidade gerencial: análise dos artigos publicados em periódicos brasileiros de contabilidade entre os anos 2009-2018. *Revista Conhecimento Contábil*, 10(2), 57-73.
- Souza, R. A. R. de, & Rios, R. P. (2011). Contabilidade gerencial como ferramenta para gestão financeira nas microempresas: uma pesquisa no município de São Roque – SP. *Revista Eletrônica Gestão e Negócios*, 2(1), 1-18.
- Taylor, F. W. (1995). *Princípios de administração científica* (7a ed.). Atlas.
- Yin, R. K. (2015). *Estudo de caso: planejamento e métodos* (5a ed.). Bookman.