

## A CONTABILIDADE GERENCIAL NO CRESCIMENTO DAS ORGANIZAÇÕES: UM ESTUDO NAS INDÚSTRIAS DE CONFECÇÕES

*Laurindo Panucci-Filho*

*Lauro Brito de Almeida*

*Universidade Federal do Paraná – UFPR (Brasil)*

### RESUMO:

Este estudo, num primeiro plano, faz um levantamento da literatura que discute a importância das empresas no desenvolvimento regional e de políticas sociais no cenário nacional, define a contabilidade gerencial como é costumeiramente tratada nos principais estudos da área e situa a investigação em torno da trajetória das empresas, durante seu tempo de vida, por meio da maturidade de gestão, e, no segundo, investiga a utilização das práticas de contabilidade gerencial numa amostra de 37 indústrias de confecções da Região de Maringá-Pr, Brasil. A metodologia é descritiva, com tratamento de informações de natureza bibliográfica, juntamente com dados coletados por meio de levantamento ou *survey*, os quais são analisados a partir da aplicação de estatística descritiva e teste de *Kruskal-Wallis*, não paramétrico. O objetivo da pesquisa consiste em verificar o nível de significância entre o estágio de maturidade em que cada empresa se encontra e as práticas de contabilidade gerencial utilizadas pelos gestores das indústrias investigadas. Confirmação evidenciada estatisticamente pelo nível de significância nas respostas dos gestores investigados. A conclusão do estudo permite afirmar que a adoção das práticas de contabilidade gerencial ainda não se encontra definidas em relação aos níveis de maturidade e tempo de vida nas empresas da amostra.

**PALAVRAS-CHAVES:** Práticas de contabilidade gerencial; Maturidade de gestão; Estágios de crescimento.

### ABSTRACT

This study, in the foreground, makes a survey of the literature that discusses the importance of businesses in regional development and social policies on the national scene, defines management accounting as it is customarily treated in the main area of studies and research located around the trajectory business during their lifetime, through the maturity of management and in the second, investigates the use of management accounting practices in a sample of 37 garment industries in the region of Maringá-Pr, Brazil. The methodology is descriptive with treatment of bibliographical data, together with data collected by surveying or survey, which are reviewed from the application of descriptive statistics and *Kruskal-Wallis* nonparametric. The goal of this research is to ascertain the level of significance between stage of maturity where each company stands and practices of management accounting used by the managers of the industries investigated. Confirmation evidenced by the level of statistical significance in the responses of managers surveyed. The conclusion of the study shows that the adoption of management accounting practices are not yet defined in relation to levels of maturity and life span in the sample.

**KEY WORDS:** Management accounting practices; Maturity management; Stages of growth.

## 1. INTRODUÇÃO

Evidências empíricas mostram que a trajetória de vida das organizações alterna-se entre períodos compostos por turbulências e por estabilizações, exigindo, de maneira geral, ações que suavizem as adversidades no ambiente de inserção organizacional, em favor da longevidade dessas organizações. Diversas abordagens tratam da trajetória das organizações no decorrer do tempo, dentre elas, a maturidade de gestão. Tema destacado por Greiner (1972), Churchill; Lewis (1983), Scott; Bruce (1987), Degen (1989), Dodge; Robbins (1992), Dodge; Fullerton; Robbins (1994) e Adizes (2003). Segundo estes autores as empresas evoluem no tempo, superando fases críticas de sobrevivência. Nesses estudos, o enfoque é o crescimento por meio de estágios (níveis) de maturidade de gestão, nas organizações.

A maturidade da gestão se caracteriza por estágios de crescimento, em que se identifica novas funções típicas às já observadas. Degen (1989, p. 4) definindo os estágios de crescimento das organizações, observa que nem todas as empresas evoluem igualmente, “algumas saltam estágios, outras desenvolvem estágios paralelamente, outras ainda, param de crescer e pouquíssimas chegam a percorrer todos os estágios”.

Na abordagem da maturidade de gestão, as empresas evoluem no tempo de maneira dinâmica, completando estágios críticos de sobrevivência. Cada estágio que se inicia, novas funções são atribuídas à empresa, com características distintas das já observadas. Em cada estágio que se encerra, ou na passagem para o seguinte, exige-se dos gestores habilidades durante essa transição.

Tratando do perfil das empresas em crescimento, Churchill; Lewis (1983) levam em conta que pequenas empresas variam muito em tamanho e capacidade de crescimento. Elas são caracterizadas pela independência de ação, diferentes estruturas organizacionais e variados estilos de gestão. Greiner (1986, p. 98) ao tratar do sistema organizacional das empresas relata que estas “[...] costumam deixar de reconhecer que muitas indicações valiosas para o seu êxito futuro encontram-se dentro de suas próprias organizações e em diversos estágios de desenvolvimento”.

Nesses estudos, que levam em conta o crescimento das organizações, diversos são os requisitos necessários para o alcance da maturidade pelas organizações. Um deles é a abordagem que destaca a contabilidade gerencial no processo de gestão. Pesquisa do SEBRAE (2007) mostra que as empresas reconhecem como fatores que mais dificultam o gerenciamento as “Políticas Públicas e arcabouço legal”, “Causas econômicas conjunturais” e “Falhas gerenciais”.

Concomitante a isso, a contabilidade gerencial desempenha função necessária à tomada de decisões, Atkinson *et al* (2008, p. 36) define a “contabilidade gerencial [como] o processo de identificar, mensurar, relatar e analisar as informações sobre os eventos econômicos da organização” e cita que a “informação gerencial contábil” é uma das principais fontes de controle de gestão, aos proprietários e funcionários, pois informa “dados financeiros e operacionais sobre atividades, processos, unidades operacionais, produtos, serviços e clientes da empresa” e tornam-se úteis para nortear as decisões de planejamento e controle. Para Horngren, Sundem e Stratton (2006, p. 8), “os gestores beneficiam-se quando a contabilidade fornece informações que os ajudam a planejar e a controlar as operações da organização” e que a contabilidade gerencial “compreende uma série de atividades em um ciclo de planejamento e controle”.

A pesquisa desenvolvida em 2009, nas indústrias de confecções localizadas na região de Maringá, mostra-se relevante por dois aspectos: à ausência de estudos na região, que identificam estágios de maturidade de gestão; e outros estudos que verifiquem a adoção de práticas de contabilidade gerencial pelas indústrias de confecções. Outro aspecto importante para a pesquisa, é a constatação feita pelo Grupo de Trabalho Permanente para Arranjos Produtivos Locais – GTP APL,

que identifica na região estudada a predominância de empresas de pequeno porte (GTP APL, 2009), empresas concentradas no grupo de risco que mais entram em descontinuidade (SEBRAE, 2007).

## **2. PROBLEMA DA PESQUISA E OBJETIVO**

Este trabalho argumenta que a adoção de práticas de contabilidade gerencial, no contexto da maturidade de gestão, deveria ser suficiente para conduzir as ações dos gestores e decisões nas empresas. Relevando-se a constatação de que as MPEs brasileiras possuem alta taxa de natalidade e de mortalidade, elevado número de estabelecimentos, consideráveis taxa de emprego e de participação no PIB nacional (SEBRAE, 2007). A região de Maringá, no Estado do Paraná, possui referência nacional no setor do vestuário e predomina a pequena e média empresa (GTP APL, 2009; SINDVEST, 2009).

Num cenário do qual o Brasil é o quinto produtor têxtil do mundo, o setor conta com aproximadamente 30 mil empresas que geram cerca de 1,5 milhões de empregos (ABIT, 2009). Em número de empregos, a indústria de confecções de artigos do vestuário e acessórios é a 4ª maior do país, e a 2ª no Paraná. Empregou 66.982 pessoas em 2008, participando com 11,58% do total de empregados da indústria de transformação no Brasil (FIEP, 2009).

Dados do Ministério do Trabalho e do Emprego – MTE revelavam que em 2007 o setor do vestuário no Paraná tinha 4.282 estabelecimentos industriais, representando 9,01% do total brasileiro (FIEP, 2009).

A região de Maringá, possui população de 705.104 habitantes com um IDH de 0,818, e está acima da média brasileira, o PIB do setor têxtil da região é de R\$ 6,1 bilhões. A região produz em torno de 150 milhões de peças de vestuário por ano, que equivale a US\$ 2,8 bilhões de faturamento (ABIT, 2009; SINDVEST, 2009). Esse setor conta, na região, com 1.263 estabelecimentos industriais sendo 1241 de micro e pequeno porte, emprega 15.425 trabalhadores, sendo 11.891 deles na micro e pequena empresa.

Quanto às causas conjunturais envolvendo as MPEs no cenário nacional, um estudo SEBRAE (2007) realizado nas 27 unidades da Federação, abrangeu 14.181 empresas, criadas entre 2003 e 2005, apontava 13.428 ativas e 753 extintas. O percentual de pequenas empresas que sobrevivem pelo menos dois anos passou de 51% em 2002 para 78% em 2005. Essa evolução favorável no índice de sobrevivência de 27% deve-se a três categorias: 1) Habilidades gerenciais; 2) Capacidade empreendedora; 3) Logística operacional.

Outro estudo elaborado pelo Instituto VoxPopuli (2007), constatou que 25,2% das empresas constituídas em 2005 haviam encerrado suas atividades. Também constatou a importância das habilidades gerenciais como um dos motivos para diminuição do número de empresas que encerraram suas atividades.

Quanto aos fatores externos, o IEMI (2008, p. 24) investigou que na década de 90, devido à importação de produtos têxteis e confeccionistas favorecidos pela abertura econômica e a globalização mundial vivida na época, “muitas empresas menos preparadas para competir com fornecedores externos foram obrigadas a abandonar suas atividades”, porém o mesmo estudo revela que outras “permaneceram no mercado investiram na sua modernização para redução de custos, buscando melhorar sua competitividade”.

O SEBRAE (2007) quantificou as empresas em períodos de abertura e encerramento, delineando cenários evolutivos na sobrevivência das empresas. O cenário é focado na identificação de fatores condicionantes de sucesso e fracasso na gestão das empresas pesquisadas, onde se constatou que “mais da metade dos empresários vem buscando assessoria e/ou auxílio para o gerenciamento da sua empresa [...] os contadores continuam sendo procurados por significativa parcela desses

empresários, ou seja, cerca de 40%”. Porém, ao contextualizar a forma de se estabelecer um conjunto de ações preventivas, a investigação dos fatores condicionantes de sucesso e fracasso das organizações/recai em fatores intrínsecos nas organizações, e que necessitam de investigações mais aprofundadas, tais como os gestores de todos os níveis identificam padrões de trabalho, posicionando suas ações em conformidade com perspectivas futuras.

Diante deste cenário, a presente pesquisa segue a orientação da seguinte questão: *Existe relação entre o tempo de vida das organizações e as práticas de contabilidade gerencial adotadas pelas indústrias de confecções de Maringá?* Intrínseco a essa questão, o objetivo desta pesquisa consiste em verificar o nível de significância entre o estágio de maturidade em que cada empresa se encontra e as práticas de contabilidade gerencial utilizadas pelos gestores das indústrias de confecções da região de Maringá.

A estrutura deste estudo segue a seguinte ordem, além da introdução: a revisão da literatura compreende o conjunto de definições freqüentemente utilizadas nos principais estudos da área, para a compreensão da contabilidade gerencial e norteia a interpretação dos resultados da pesquisa, e, ainda, o conjunto de definições sobre a maturidade de gestão das organizações, lançando luz sobre a compreensão da trajetória das organizações durante os diversos ciclos de vida convencionados como fatores críticos de sobrevivência. A metodologia relata os procedimentos adotados na condução deste estudo, e que serviu de parâmetro para o desenvolvimento das análises dos resultados, sessão de substancial importância na pesquisa, porque conjuga o conhecimento teórico com a análise dos dados do fenômeno estudado. As considerações finais sintetizam a investigação, lançando luz sobre a contribuição deste estudo, em termos práticos do fenômeno estudado.

### **3. REVISÃO DA LITERATURA**

#### **3.1. Contabilidade Gerencial**

Uma das preocupações dos gestores é manter a competitividade dos seus negócios. Para isso, adotam práticas que proporcionem o balizamento das decisões com o objetivo fim das organizações e gerar resultados positivos. (ATKINSON *et al.*, 2000; HORNGREN *et al.*, 2004; BLOCHER *et al.*, 2007).

A contabilidade gerencial, na definição de, Atkinson *et al.* (2000, p. 36), “é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas”. Horngren *et al.* (2004, p. 4) definem a contabilidade gerencial como “[...] o processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais”. Quanto às fontes de informações, Atkinson *et al.* (2000, p. 36) afirmam que “a informação gerencial contábil é uma das fontes informacionais primárias para a tomada de decisão e controle nas empresas”.

Tendo como base estes conceitos, a contabilidade gerencial tem a tarefa de auxiliar os gestores como norteador de ações no sentido de que as características de gestão e administrativas estão relacionadas com o propósito da administração, em planejamento e controle (CATELLI, 2002).

A Contabilidade Gerencial tem papel importante na evolução das necessidades de controles, que evolui de acordo com a complexidade das operações, em cada organização. Neste sentido, a contabilidade gerencial precisa se consolidar como importante instrumento de controle e gestão para atender as práticas decisórias das empresas. Por outro lado, constata-se a existência de baixa aderência da implantação e melhoria das técnicas contábeis e de conceitos de contabilidade gerencial nas empresas (SOUZA *et al.* 2003; HANSEN *et al.* 2003; GUERREIRO *et al.* 2005; FREZATTI, 2005; SOUTES; GUERREIRO, 2007).

Na prática, muitas organizações pouco utilizam a base conceitual da contabilidade gerencial porque em muitas organizações ainda não ocorreram institucionalização dos processos de contabilidade gerencial (GUERREIRO *et al*, 2005).

Técnicas avançadas de contabilidade gerencial são freqüentes nas empresas de porte maior, porque exigem investimentos, pessoal, entre outras práticas de gestão definidas pela organização (SOUTES; GUERREIRO, 2007). Nas pequenas empresas, os recursos são escassos e a administração, geralmente, menos profissionalizada leva em conta o conjunto da intuição e da vivência prática em suas decisões. O controle gerencial é menos formalizado e obedecem somente algumas especificações decisórias, tais como formação do preço de venda, custo unitário de venda, lucro líquido e outros (SILVA, 2002).

Silva (2008) investigou as práticas de controle de gestão que são utilizadas em cada fase do ciclo de vida organizacional nas indústrias familiares de móveis do pólo moveleiro de São Bento do Sul/SC (Brasil), com uma amostra de 50 empresas da região. O estudo indicou que as empresas familiares investigadas estão distribuídas pelas 4 fases iniciais do ciclo de vida e como adotou o modelo Greiner (1986), a maior concentração foi observada no estágio da “criatividade”, e a adoção dos controles de gestão recai sobre os controles econômico-financeiros, e baixa utilização de controles operacionais e estratégicos. Porém, a utilização e indicação de melhor aproveitamento das informações geradas pelo sistema de gestão vão melhorando, conforme as empresas evoluem de um estágio para outro, mantendo desigualdade entre cada prática utilizada.

Novello (2006) investigou as práticas de gestão utilizadas em cada fase do ciclo de vida organizacional, segundo o modelo de Adizes (1999), pelas indústrias do setor metal mecânico do município de Joaçaba/SC (Brasil), com uma amostra intencional de 30 empresas da região. A pesquisa apontou a existência de relação entre os estágios do ciclo de vida pelo modelo proposto a adoção de controles de gestão e nesta pesquisa se identificou ainda que existe a adoção de práticas de controle diferenciadas para cada estágio estudado. Os controles mais utilizados, segundo a pesquisa, são os controles de contas a receber, com 93,3% de respostas afirmativas. O controle de contas a pagar e o controle de despesas foi apontado como sendo utilizado por 90% das indústrias respondentes, e, outras de pouca expressividade nas respostas, como os controles de custos, de vendas e de resultados, sendo que 70% das indústrias apontaram não fazer esse tipo de controle.

Borinelli (1998) estudou as demonstrações contábeis de um grupo de pequenas empresas para identificar em qual estágio do ciclo de vida elas se encontravam. Num primeiro momento, foi possível identificar certo grau de evolução das empresas, por meio de entrevistas e análise de balanços. O autor concluiu não ser possível identificar o ciclo de vida puramente analisando as demonstrações contábeis. O autor relata que a infelicidade da pesquisa se deve à amostra utilizada, um dos limitantes.

Fröhlich (2005) estudou a influência das práticas de gestão nos estágio de desenvolvimento do ciclo de vida de uma empresa, por meio de um estudo de caso. Nessa pesquisa, a autora desenvolveu um estudo adequando ao modelo do ciclo de vida, composto por quatro estágios e constatou que nos três primeiros estágios identificados, a passagem para o estágio seguinte se deu quando houve a substituição do principal gestor e junto com ele a consolidação de novas práticas de gestão que diferenciavam da gestão anterior. Porém, no quarto e último estágio a implantação de técnicas de gestão baseadas em modelo estruturado deu sustentação ao novo ciclo que se manteve, mesmo com a mudança do principal executivo. A pesquisa concluiu que as mudanças nas práticas de gestão, dentro de um modelo estruturado poderão manter a continuidade da organização.

Um estudo de caso desenvolvido por Antonovz, Panucci-Filho e Espejo (2009) numa indústria de confecções do noroeste do Paraná (Brasil) houve relação direta entre o crescimento da empresa e o uso das práticas de contabilidade gerencial disponíveis. Porém, o estágio de vida da empresa nem sempre confirma tal relação, ou seja, não se confirma a evolução do uso da contabilidade gerencial

aliada à evolução da entidade. Houve confirmação da posição da empresa com relação ao modelo de ciclo de vida organizacional escolhido (MILLER; FRIESEN, 1984), mas nem todas as práticas de contabilidade evoluíram conforme o modelo de adoção das práticas de contabilidade gerencial em cada fase do ciclo de vida, preconizada Moores e Yuen (2001).

### **3.2. Maturidade de Gestão**

A Maturidade de Gestão como abordagem compartimentada em períodos, conhecidos como estágios, tem por objetivo sistematizar a compreensão do processo evolutivo das organizações. Conceitualmente se atribui níveis com características definidas em cada dimensão que se identificam durante o ciclo de vida organizacional. A preocupação desse mecanismo é compreender a longevidade da organização.

Os esforços em busca da perenidade e longevidade das organizações tem exigido dos proprietários e gestores a sistematização de suas ações, e a compreensão do seu próprio negócio. Estabelecendo esses princípios, a organização tende ao alcance da maturidade, que indica habilidade adquirida, pleno desenvolvimento ou condição de plenitude (HOUAISS, 2005). Definição essa que considera um fator de temporalidade, sendo preciso desenvolver, adquirir, ou empenhar-se durante um determinado período de tempo para atingir um estado de maturidade. No âmbito empresarial, Ribeiro (2006) diz que a maturidade de uma empresa é o grau em que suas ações são baseadas, ajustadas e adaptadas ao meio ambiente onde a organização está inserida. Adaptação imprescindível à sobrevivência da empresa.

Diante disso, a maturidade de gestão surge como o conjunto de práticas e processos intercalados que contribuem para a consolidação dos propósitos da organização. E ao avanço progressivo por meio de ações baseadas em adaptação e ajustes ao meio ambiente que a organização está inserida, resulta no seu crescimento e sobrevivência, por meio das diversas fases de aprendizado (KERZNER, 2002; RIBEIRO, 2006).

Períodos evolutivos são frequentemente discutidos, em diversas abordagens. Em particular, as organizações sofrem as influências do tempo, seguindo padrões previsíveis e evoluindo por meio de intervalos seqüenciais e progressivos, em que transformações ocorrem com intensidades distintas, (GREINER, 1972; DODGE; ROBBINS, 1992). A investigação desses períodos nos estágios de crescimento das organizações preconiza o amadurecimento de cada fase, quando as funções essenciais do período estão consolidadas, estando aptas a iniciar o estágio seguinte. Kerzner (2002) cita que praticamente todas as empresas que alcançaram a maturidade passaram por fases, e invariavelmente, alteram as características das mesmas (FREZATTI; ROCHA; NASCIMENTO; JUNQUEIRA, 2009).

Churchill e Lewis (1983) investigaram as organizações com foco nos pequenos negócios e identificaram fatores que proporcionam melhor entendimento das empresas. Um deles é a contagem do tempo de vida das empresas. Com o passar dos anos as transformações ocorridas permitem que as empresas encontrem as soluções em suas próprias adversidades, e as escolhas futuras dependem do domínio que os gestores detêm da organização. Compreender as peculiaridades do negócio pode auxiliar aos proprietários e gestores a avaliarem os desafios atuais, como alternativas ao alcance da maturidade.

Para compreender o trajeto necessário ao alcance da maturidade de gestão, é necessário contemplar diversos fatores. Um deles é o papel do proprietário na formação, crescimento e consolidação do negócio. Nem sempre os estudos sobre o ciclo de vida das organizações concordam com o número de estágios e as características em cada modelo.

#### 4. METODOLOGIA

Esta pesquisa caracteriza-se como descritiva, pois tem como objetivo primordial descrever características de determinado fenômeno e estabelecer relações entre variáveis da pesquisa (GIL, 1996; COOPER; SCHINDLER, 2003; RICHARDSON, 2007; RAUPP; BEUREN, 2008). De tipologia bibliográfica abrange o referencial teórico já publicado, reúne conhecimentos em relação ao tema estudado e serve de apoio ao levantamento da pesquisa (GIL, 1996; RICHARDSON, 2007; RAUPP; BEUREN, 2008).

Quanto à coleta de dados, a tipologia é o levantamento, ou *survey*, porque se pretende obter informações diretamente do grupo de pessoas que se deseja conhecer (GIL, 1996; COOPER; SCHINDLER, 2003; RICHARDSON, 2007; RAUPP; BERUREN, 2008). O instrumento selecionado para este procedimento é o questionário, que, de acordo com Richardson (2007, p. 189), cumpre pelo menos duas funções básicas: “descrever as características e medir determinadas variáveis de um grupo social”.

O questionário é composto por questões de múltiplas escolhas com apontamentos sobre as características do respondente, da empresa e alternativas de múltiplas escolhas que o respondente seleciona o nível de conhecimento e utilização acerca do orçamento empresarial e suas variáveis de controle. As alternativas são: 1) Não Conhece; 2) Conhece mas Não Utiliza; 3) Conhece e Utiliza Parcialmente; 4) Conhece e Utiliza Integralmente.

A população da pesquisa foi um grupo selecionado de empresas do segmento de confecções e o convite para a pesquisa foi encaminhado por e-mail, diretamente aos gerentes ou proprietários dessas empresas. O critério de amostragem foi intencional e envolveu 41 questionários, dos quais 38 retornaram e um foi invalidado. Média de respostas que resultou em 90,24% de questionários válidos.

Como requisito exigido na questão de pesquisa, análise dos dados se valeu das técnicas estatísticas descritivas e a alternativa não paramétrica de *Kruskal-Wallis*. Segundo Maroco (2007), uma das formas de caracterizar a amostra se dá por meio da estatística descritiva e, segundo Dancey e Reidy (2006), é fundamental para o pesquisador descrever, comparar e relacionar variáveis, e, pois a interpretação por parte do pesquisador se torna mais acurada, mesmo quando se vale de técnicas mais sofisticadas de análise, e a técnica não paramétrica assume vital importância, quando os dados primários não atendem aos requisitos de normalidade ou amostra suficiente para análise com outras técnicas mais sensíveis. O teste de *Kruskal-Wallis* é considerado uma alternativa não-paramétrica à ANOVA *one-way* e se utiliza para testar a distribuição de respostas, se de mesmas ou diferentes populações. O *software* utilizado é o SPSS - *Statistical Package for the Social Sciences*, versão 13.

#### 5. ANÁLISE DOS RESULTADOS

A análise dos dados se orientou pelo tempo de vida das empresas. Aspecto primordial na comparação com as demais variáveis da pesquisa. Aduz-se ao tempo de vida e o segmento a que todas pertencem, a aquisição de características comuns às empresas de mesma idade. Complementar a análise descritiva, de vital importância para compreender a distribuição das características da amostra investigada, o teste de *Kruskal-Wallis* foi utilizado para verificar a associação entre o tempo de vida das empresas e a variável característica investigada.

As informações dispostas na Tabela 1 evidenciam o gênero dos respondentes, podendo ser o proprietário, e na impossibilidade deste, o responsável pelas decisões mais importantes na empresa. A uniformidade entre os gêneros, durante o tempo de vida das empresas, não permite afirmar uma tendência para um ou outro gênero nos cargos de direção, ou de propriedade nas empresas. No entanto, aproximadamente 62% dos respondentes do gênero masculino é compatível os resultados apresentados

pelo SEBRAE (2007), pelo GEM (2007) e pelo GEM (2009), em que o gênero masculino situam-se na ordem de 60% dos respondentes.

Tabela 1. Gênero dos respondentes

Gênero	Tempo da abertura (constituição) da empresa						Total	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		
	Até 1 ano	Até 2 anos	Até 5 anos	Até 10 anos	Até 20 anos	Mais de 20 anos		$\chi^2$	gl	<i>p</i> = value
Feminino	1	1	4	3	3	2	14	0,057	1	0,811
Masculino	3	2	4	3	7	4	23			
TOTAL	4	3	8	6	10	6	37			

FONTE: Dados da Pesquisa (2009)

No entanto, ao avaliar a associação entre o tempo de vida das empresas e o gênero do respondente, utilizando o teste de *Kruskal-Wallis*, observou-se um  $\chi^2 = 0,057$  a uma probabilidade associada de 0,811. Evidências estatísticas ( $\chi^2 = 0,057$ ; gl = 1; *p* = 0,811) não permitem afirmar a existência de diferenças significativas entre o gênero dos respondentes em cada fase da idade das empresas da amostra e que não se pode afirmar a existência de associação entre a idade da empresa e o gênero do respondente.

A idade do proprietário (SEBRAE, 2007) e dos empreendedores (GEM, 2007; GEM, 2009) no Brasil desperta interesse por pesquisadores e de órgãos de fomento, tais como se contata na Tabela 2, a distribuição dos respondentes por faixa etária, se localiza predominantemente, entre 25 e 54 anos.

Tabela 2. Idade dos respondentes

Idade	Tempo da abertura (constituição) da empresa						Total	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		
	Até 1 ano	Até 2 anos	Até 5 anos	Até 10 anos	Até 20 anos	Mais de 20 anos		$\chi^2$	gl	<i>p</i> = value
De 18 a 24 anos	2			1	1		4	5,199	4	0,267
De 25 a 34 anos		1	5	1	2	2	11			
De 35 a 44 anos	1	2	2	1	1	4	11			
De 45 a 54 anos			1	3	6		10			
Mais de 55 anos	1						1			
TOTAL	4	3	8	6	10	6	37			

FONTE: Dados da Pesquisa (2009)

Complementar ao percentual de 86,50% de respondentes nas faixas intermediárias de idade, o resultado do teste *Kruskal-Wallis* não foi significativo entre a faixa etária dos respondentes e a idade da empresa. O valor  $\chi^2 = 5,199$  e a probabilidade associada de 0,267 são evidências estatísticas ( $\chi^2 = 5,199$ ; gl = 4; *p* = 0,267) suficientes para afirmar a inexistência de associação entre a idade do respondente e o tempo de vida das empresas da amostra.

O porte da empresa, é um componente importante no crescimento das organizações, tal como contatam o SEBRAE e o GEM em estudos atuais, bem como outros órgãos e institutos dedicados com as políticas e programas de fortalecimentos das empresas de todo porte. Na Tabela 3, o critério de classificação do porte da empresa foi o número de funcionários e constata-se a predominância das microempresas (as de até 19 funcionários) e as médias empresas (as de até 499 funcionários), juntas representam mais de 70% da amostra. Lançando olhar com vistas descritivas sobre as informações, é

possível identificar forte tendência de empresas mais antigas possuir maior número de funcionários, fato evidente no maior número de empresas com 19 funcionários de idade até 10 anos e as de até 499 funcionários com idade acima da faixa situada nos 5 anos de vida.

Tabela 3. Porte da empresa pelo número de funcionários na empresa

Nº. de funcionários na empresa	Tempo da abertura (constituição) da empresa						Total	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		
	Até 1 ano	Até 2 anos	Até 5 anos	Até 10 anos	Até 20 anos	Mais de 20 anos		$\chi^2$	gl	p = value
Até 19 Funcionários	4	3	5	1			13	24,430	3	0,001
Até 99 Funcionários			1	2	5		8			
Até 499 Funcionários			2	3	5	3	13			
Mais de 500 Funcionários						3	3			
TOTAL	4	3	8	6	10	6	37			

FONTE: Dados da Pesquisa (2009)

Outro aspecto importante a se considerar foi a disposição das empresas com até 99 funcionários situarem-se entre a faixa de 5 e 20 anos de idade e as empresas com mais de 20 anos de idade, possuem mais de 500 funcionários. Evidências descritiva comprovam o resultado do teste *Kruskal-Wallis*, que encontrou o valor  $\chi^2 = 24,430$ , com  $gl = 3$  e probabilidade associada de 0,001. Tal resultado, confirmado por evidências estatísticas ( $\chi^2 = 24,430$ ;  $gl = 3$ ;  $p = 0,001$ ), permitem afirmar que existem diferenças significantes entre as empresas da amostra e que o número de funcionários em cada uma delas é suficiente para estabelecer uma associação com a idade de cada uma delas.

O critério de classificação das empresas pelo porte é o definido na Carta-Circular nº 65/2002, em vigência durante a fase de coleta de dados e definia o porte da empresa pelo valor do faturamento das empresas. O intuito da pergunta apresentada na Tabela 4, consistiu em verificar a percepção dos respondentes acerca do tamanho de sua empresa. A questão possibilitou a escolha de três alternativas, de acordo com o julgamento de cada um, se pequena, média ou grande. A análise descritiva revela que a maioria deles, mais de 89%, acredita pertencer ao grupo de pequenas e médias empresas. Relevante considerar, nesta análise, alguns resultados da Tabela 3, em que aparecem 3 empresas de porte grande somente com mais de 20 anos de vida, quando se considera o número de funcionários e o resultado da Tabela 5, tal qual aparecem 11 empresas grande na condição faturamento anual das empresas.

Tabela 4. Porte da empresa na percepção do respondente

Tipo de empresa	Tempo da abertura (constituição) da empresa						Total	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		
	Até 1 ano	Até 2 anos	Até 5 anos	Até 10 anos	Até 20 anos	Mais de 20 anos		$\chi^2$	gl	p = value
Pequena	4	3	5	3	1		16	18,300	2	0,001
Média			2	3	8	4	17			
Grande			1		1	2	4			
TOTAL	4	3	8	6	10	6	37			

FONTE: Dados da Pesquisa (2009)

A percepção do tamanho de suas empresas, pode ser consistente, quando se testam a associação do porte da empresa e o tipo de empresa, por meio do teste de *Kruskal-Wallis*, o qual resultou num

$\chi^2 = 18,300$  com  $gl = 2$  e probabilidade associada de 0,001. Tais evidências estatísticas ( $\chi^2 = 18,300$ ;  $gl = 2$ ;  $p = 0,001$ ), permitem afirmar que a percepção dos respondentes sobre o tamanho de suas empresas se diferencia entre si, e mesmo aparecendo algumas respostas com julgamento inconsistente na análise descritiva, é possível afirmar associação entre o porte da empresa e a percepção dos respondentes.

O resultado da Tabela 5 evidencia, de forma pontual, o porte da empresa com base no faturamento anual, conforme classificação dada pela Carta-Circular nº 65/2002. As empresas se distribuem pelas 3 possibilidades classificatórias, mantendo a tendência de aumento no faturamento anual à medida que o tempo de vida aumenta, constatação feita na Tabela 3. A análise descritiva evidencia que as empresas com faturamento até 10,5 milhões situam-se numa fase transitória, pois além do valor intermediário de faturamento, também se situam num intervalo de vida intermediário.

Tabela 5. Porte da empresa pelo faturamento

Faturamento anual (milhões)	Tempo da abertura (constituição) da empresa						Total	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		
	Até 1 ano	Até 2 anos	Até 5 anos	Até 10 anos	Até 20 anos	Mais de 20 anos		$\chi^2$	gl	$p = \text{value}$
Até 1,2 Milhões	4	3	6	2	1		16	21,814	2	0,001
Até 10,5 Milhões			2	3	3	2	10			
Até 60 Milhões				1	6	4	11			
TOTAL	4	3	8	6	10	6	37			

FONTE: Dados da Pesquisa (2009)

Levando-se em conta a distribuição uniforme, pelos intervalos de faturamento possíveis, o teste *Kruskal-Wallis* revelou um  $\chi^2 = 21,814$  com  $gl = 2$  e uma probabilidade associada de 0,001. Tais evidências estatísticas ( $\chi^2 = 21,814$ ;  $gl = 2$ ;  $p = 0,001$ ) permitem afirmar a existência de diferenças significativas entre as empresas situadas nos intervalos inferiores de faturamento e idade de vida das que possuem faturamento mais elevado e, maior tempo de vida, ou seja, as empresas de maior idade possuem maior faturamento anual.

Número reduzido de sócios e proprietários é a característica primordial das empresas de menor idade, como se constatada na Tabela 6, tal como uma tendência geral das empresas da amostra e nesta perspectiva, a composição societária de aproximadamente 84% das empresas se constituem por até 2 proprietários.

Tabela 6. Composição societária da empresa

Número de Proprietários/Sócios	Tempo da abertura (constituição) da empresa						Total	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		
	Até 1 ano	Até 2 anos	Até 5 anos	Até 10 anos	Até 20 anos	Mais de 20 anos		$\chi^2$	gl	$p = \text{value}$
1 Proprietário	3	2	4	2		1	12	9,933	4	0,042
2 Proprietários		1	4	3	8	3	19			
3 Proprietários				1	1	1	3			
4 Proprietários					1		1			
Mais de 5 Proprietários	1					1	2			
TOTAL	4	3	8	6	10	6	37			

FONTE: Dados da Pesquisa (2009)

O número de proprietário ou sócios das empresas também evidenciou associação com o tempo de vida das empresas. O teste de *Kruskal-Wallis* evidenciou um  $\chi^2 = 9,933$  com  $gl = 4$  e uma probabilidade associada de 0,042. Tais evidências estatísticas ( $\chi^2 = 9,933$ ;  $gl = 4$ ;  $p = 0,042$ ) permitem afirmar que o número de sócios numa empresa influencia em seu tempo de vida. Causas e efeitos ao qual permitiria uma investigação mais aprofundada, porém não contemplada por este estudo com profundidade.

O controle interno por meio da contabilidade gerencial nas organizações é uma preocupação constante aos diversos níveis hierárquicos das organizações (BORINELLI, 1998; FRÖHLICH, 2005; GUERREIRO *et al*, 2005; NOVELLO, 2006; SOUTES; GUERREIRO, 2007; SILVA, 2008), e devido à complexidade dos sistemas e alto volume de operações durante as atividades das organizações, são necessários instrumentos adequados para o acompanhamento e controle de operações importantes no processo de decisões. A

Tabela 7 evidencia quais os mecanismos utilizados pelas empresas da amostra no controle de suas operações e evidencição em informações úteis para as decisões.

Sobressaem dois grupos, um grupo utiliza planilhas eletrônicas para o controle e elaboração de relatórios contendo informações gerenciais e o outro se valem de sistemas mais elaborados, os chamado sistemas ERP (Enterprise Resource Planning). No entanto, como uma tendência observacional descritiva, as empresas de menor tempo de vida tendem a adotar sistemas manuais ou as planilhas eletrônicas e as empresas de maior tempo de vida adotam os sistemas Multiusuários e ERP.

Tabela 7. Sistema utilizado na elaboração de relatórios gerenciais

Sistema utilizado na elaboração de relatórios para decisão na empresa	Tempo da abertura (constituição) da empresa						Total	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		
	Até 1 ano	Até 2 anos	Até 5 anos	Até 10 anos	Até 20 anos	Mais de 20 anos		$\chi^2$	gl	$p = \text{value}$
Manual	3						3	21,524	3	0,001
Excel	1	3	5	5	1		15			
Pacote Multiusuário			1	1	6		8			
ERP			2		3	6	11			
TOTAL	4	3	8	6	10	6	37			

FONTE: Dados da Pesquisa (2009)

Conhecendo-se a importância de instrumentos de controle, que auxiliam a tomada de decisões e favorece a adoção de práticas de controle, situando-se a contabilidade gerencial, os sistemas utilizados na elaboração de relatórios gerenciais podem ser considerados como elemento fundamental no crescimento das organizações, tais como se confirma pelo teste *Kruskal-Wallis*, que resultou num  $\chi^2 = 21,524$  com  $gl = 3$  e probabilidade associada de 0,001. Tais evidências estatísticas ( $\chi^2 = 21,524$ ;  $gl = 3$ ;  $p = 0,001$ ), permitem afirmar que existem diferenças significativas nas respostas dadas à pesquisa, para tanto, é possível afirmar que o tempo de vida das empresas é associado ao sistema utilizado na elaboração de relatórios para decisão, na amostra.

Finalizada a análise entre o tempo de vida das empresas e sua associação com algumas das variáveis organizacionais, a Tabela 8 evidencia o resultado da investigação sobre a existência de relação entre o tempo de vida das empresas e a adoção das práticas de contabilidade gerencial.

De todas as 30 práticas do questionário, composto por 4 níveis de aderência – 1) Não conhece; 2) Conhece mas não utiliza; 3) Conhece e utiliza parcialmente e 4) Conhece e utiliza integralmente, somente 6 delas evidenciam diferença significativa, em favor da observação da coluna  $p = \text{value}$ , no teste *Kruskal-Wallis*, as demais não permitem afirmar o mesmo resultado.

Importante observar na análise das demais práticas, aderência abaixo da média 3, tal que somente duas práticas apresentaram média superior - “o planejamento tributário” e o “fluxo de caixa”, e foram as que apresentaram moda 4, resultado aproximado do encontrado por Sulaiman, Ahmad e Alwi (2004), como a alta aderência à utilização do orçamento empresarial. Tal fato se justifica porque o controle financeiro do fluxo de caixa ocasiona impacto imediato no giro diário e o planejamento tributário, é, uma preocupação constante dos proprietários, mesmo não dominando totalmente as técnicas na prática.

A “Teoria das Restrições ou Contabilidade de Ganhos (Custeio Throughput)”, “o Gecon - Gestão Econômica” e “Gestão Baseada em Atividades (ABM)”, três técnicas se mostraram desconhecidas dos respondentes, quando a média de respostas manteve-se aproximadamente de 1,5 e a moda 1.

Importante considerar a presença de quatro práticas não declaradas desconhecidas pelos respondentes, que são: “Controles sobre Prazo Médio de Estocagem, Matéria-Prima e de Produtos Acabados (PME; PMEMP; PMEPA)”, “Planejamento Estratégico Formalizado”, “Planejamento e Controle Tributário” e “Fluxo de Caixa”.

Tabela 8. Importância das práticas de contabilidade gerencial para os respondentes

Valores	N	Média	Mo	$\sigma$	Min.	Max.	Teste <i>Kruskal-Wallis</i>		
							$\chi^2$	gl	<i>p</i> = value
Análise de Variações (vendas; produção; custo; etc.)	37	2,57	2	0,9586	1	4	14,7608	5	0,0114
Just in Time (JIT)	37	2,22	2	0,8211	1	4	14,1257	5	0,0148
Programas de Melhoria da Qualidade	37	2,73	2	0,8045	1	4	13,5770	5	0,0185
Margem de Contribuição	37	2,86	3	0,7875	1	4	13,4635	5	0,0194
Resultado por Unidade de Negócios	37	2,05	2	0,9703	1	4	12,5674	5	0,0278
Margem de Segurança	37	2,59	3	0,7249	1	4	11,2230	5	0,0471
Controle Permanente de Estoques (MPM; UEPS; PEPS)	37	2,62	2	0,8284	1	4	8,2055	5	0,1453
ROI - Retorno Capital Investido	37	2,11	2	0,6576	1	4	7,9751	5	0,1576
Benchmarking	37	1,95	2	0,7798	1	4	7,9451	5	0,1593
Custeio do Ciclo de Vida do Produto	37	1,84	2	0,6461	1	3	7,5476	5	0,1830
Controles sobre Prazo Médio de Estocagem, Matéria-Prima e de Produtos Acabados (PME; PMEMP; PMEPA)	37	2,46	2	0,6496	2	4	7,3938	5	0,1930
Teoria das Restrições ou Contabilidade de Ganhos (Custeio Throughput)	37	1,51	1	0,5588	1	3	7,3725	5	0,1944
Controles sobre Prazo Médio de Pagamentos (PMP)	37	2,65	2	0,7894	1	4	6,3782	5	0,2711
Kaizen (Melhoria Contínua)	37	1,95	2	0,7798	1	4	5,8877	5	0,3173
Gecon - Gestão Econômica	37	1,57	1	0,6472	1	3	5,8654	5	0,3195
Planejamento Estratégico Formalizado	37	2,89	3	0,6576	2	4	5,8419	5	0,3219
Índices de Análise Econômico-Financeira	37	2,46	2	0,8691	1	4	5,2780	5	0,3829
Ponto de Equilíbrio	37	2,76	3	0,8302	1	4	5,1718	5	0,3953
ABC - Custo por Atividade	37	1,81	2	0,7393	1	4	5,1451	5	0,3984
Análise de Rentabilidade ou Lucratividade (Produtos, Clientes, Mercado, etc)	37	2,73	2	0,8708	1	4	4,7782	5	0,4435
Planejamento e Controle Tributário	37	3,46	4	0,7301	2	4	4,2671	5	0,5116
Gestão Baseada em Atividades (ABM)	37	1,54	1	0,7672	1	4	4,0575	5	0,5412
Controles sobre Prazo Médio de Recebimentos (PMR)	37	2,76	3	0,7603	1	4	3,3342	5	0,6486
Fluxo de Caixa	37	3,68	4	0,5799	2	4	3,2645	5	0,6593
Custeio por Absorção	37	2,24	2	0,9251	1	4	2,9824	5	0,7027
Custo Variável	37	2,51	3	0,9894	1	4	2,7019	5	0,7458
Centros de Responsabilidade	37	2,14	2	0,7875	1	4	1,5954	5	0,9018
Orçamento Empresarial	37	2,89	3	0,8091	1	4	1,4022	5	0,9241
Balanced Scorecard	37	1,65	2	0,5383	1	3	1,2287	5	0,9421

Fonte: Dados da Pesquisa (2009).

Um aspecto relevante na análise da média é o de observar a coluna em que se encontra o desvio padrão, pois este tem como principal função, evidenciar os dois extremos em torno da média, ou seja, o intervalo em que se concentram as respostas. O desvio padrão de todas as práticas de contabilidade gerencial permaneceu no intervalo entre 0,5383 e 0,9894 em torno da média, significando que, no custo variável, a média de 2,51 nas respostas abrangeu o intervalo de 1,5206 a 3,4994 e na escala de respostas possíveis, seria traduzido como os respondentes “conhecem mas não utilizam” e “conhece e utilizam parcialmente”, traduzindo os efeitos da concentração de respostas em torno destas possibilidades.

Se transportar a tabulação do questionário para uma tabela descritiva, seria facilmente obtido um resultado uniforme entre os respondentes em cada intervalo do crescimento das empresas da amostra. Fato que contribuiu para não haver diferenciação entre os respondentes.

## 6. CONCLUSÃO

As empresas, nas sociedades, constituem-se num elemento essencial para a formulação de políticas públicas, pois contribuem gerando empregos e renda para toda a população. Além disso, compreender o comportamento das empresas durante o seu trajeto de vida tem se constituído num desafio para os investigadores, porque compreende a um conjunto de peculiaridades de difícil generalização a todas as organizações. Muito se têm ocupado com o entendimento de alguns padrões diagnosticados nas empresas familiares, empresas de todos os portes, segmentos e localização geográfica.

E neste cenário, surgem alguns instrumentos para o controle e decisões internas nas empresas, e, por meio delas compreender as ações desempenhadas pelos gestores dessas organizações. A contabilidade gerencial, reúne um conjunto de práticas que, se combinadas formam um conjunto útil ao auxílio de gestores das empresas de todos os portes e segmentos.

A maturidade de gestão, que leva em conta o período evolutivo das organizações no tempo, reúne um conjunto de características e procura compreender, além das ações dos gestores, como a organização se prepara para uma fase seguinte, quando todos os desafios e adversidades de uma fase encontram-se resolvidos e qual momento se julga adequado para a transição entre as fases, críticas e de sucesso.

No estudo, a *survey* possibilitou evidenciar algumas situações caracterizadas pelo crescimento das organizações, tais como: o porte da empresa, número de funcionários, faturamento anual, adoção de tecnologias e o número de proprietários associados ao tempo de vida das empresas da amostra. Ademais, essas indicativas evidenciam formas de compreender como tornar o crescimento das organizações equilibrado e adaptado às adversidades que limitam ou interrompem períodos de crescimento.

Notaram-se na análise descritiva, características decorrentes de ações, até certo ponto concebidas naturais, nos períodos evolutivos de vida das empresas, se forem ordenadas e combinadas, fornecem suporte para os gestores planejarem ações futuras com segurança, tal como a conjugação entre o período de vida, o faturamento anual e o número de funcionários fornecem evidências estatísticas confiáveis para adoção de estratégias confiáveis.

No entanto, as evidências estatísticas mostraram que o conjunto de práticas de contabilidade gerencial tem ainda substancial contribuição para as empresas pesquisadas, e a adoção de cada uma delas tem ainda espaço na frequência de utilização, pelos respondentes, e o equilíbrio requisitado pela maturidade de gestão envolve um conjunto de ajustamentos nas ações dos gestores, permitindo responder, em parte, a questão da presente pesquisa: a relação entre as práticas de contabilidade gerencial e o tempo de vida das empresas não está totalmente definida.

## REFERÊNCIAS

- ABIT – Associação Brasileira da Indústria Têxtil e de Confecção (2009): *Dados Gerais do Setor*. Disponível em: <[http://www.abit.org.br/site/navegacao.asp?id\\_menu=21&idioma=pt](http://www.abit.org.br/site/navegacao.asp?id_menu=21&idioma=pt)>. Acesso em: 10 abril 2009.
- ADIZES, I. (2003): *Gerenciando os ciclos de vida das organizações*. São Paulo: Prentice-Hall, 2003. 384 p.
- ATKINSON, A.A. et al.(2008): *Contabilidade Gerencial*. TRAD. André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro. 2. ed. São Paulo: Atlas.
- AUZAIR, S.M.; LANGFIELD-SMITH, K. (2005): *The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations*. Management Accounting Research, V. 16, pp. 399-421.
- BLOCHER, E.J.; CHEN, K.H.; COKINS, G.; LIN, T.W. (2007): *Gestão Estratégica de Custos*. TRAD. Ariovaldo Griesi; 3.ed. São Paulo: McGraw-Hill.
- BORINELLI, M.L. (1998): *A identificação do ciclo de vida das pequenas empresas através das demonstrações contábeis*. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção). Curso de Pós-Graduação em Engenharia da Produção, Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC. Florianópolis.
- CATELLI, A. (2001): *Introdução: O que é GECON*. In: CATELLI, Armando(Coord.). Controladoria: Uma abordagem da gestão econômica - GECON. 2.ed. São Paulo: Atlas.
- COOPER, D.R.E. SCHINDLER, P.S. (2003): *Métodos de Pesquisa em Administração*. 7. ed. Porto Alegre: Bookman.
- CHURCHILL, N.C.; LEWIS, V.L. (1983): *The five stages of small business growth*. Harvard Business Review, V. 61, nº 3, May-Jun 1983. p. 30-50.
- DANCEY, C.P.; REIDY, J. (2006): *Estatística sem matemática para psicologia – usando o SPSS para Windows*. TRAD. Lorí Viali. 3. ed. Porto Alegre. Artmed.
- DEGEN, R. (1989): *O Empreendedor: Fundamentos da Iniciativa Empresarial*. 8 ed. São Paulo: Person-Makron Books.
- DODGE, H.R.; FULERTON, S.; ROBBINS, J.E. (1994): *Stage of the organizational life cycle and competition as mediators of problem perception for small business*. Strategic Management Journal, Indianapolis, V. 15, nº 2, fev. 1994. p. 121-134.
- DODGE, H.R.; ROBBINS, J.E. (1992): *An empirical investigation of the organizational life cycle model for small business development and survival*. Journal of Small Business Management, Malden, V. 13, nº 1, p. 33-49, jan. 1992.
- FIEP - Federação das Indústrias do Estado do Paraná. (2009): Disponível em: <<http://www.fiepr.org.br/sindicatos/FreeComponent5347content68942.shtml>>. Acesso em: 10 abril 2009.
- FREZATTI, F. (2005): *Management Accounting Profile of Firms Located in Brazil: A Field Study*. Brazilian Administration Review, V. 2, nº 1, p. 73-87, Jan./Jun. 2005.
- \_\_\_\_\_; ROCHA, W.; NASCIMENTO, A.R.; JUNQUEIRA, E. (2009): *Controle Gerencial – uma abordagem da contabilidade gerencial no contexto econômico, comportamental e sociológico*. São Paulo: Atlas.
- FRÖHLICH, L. (2005): *Ciclo de Vida das Empresas e as Práticas Organizacionais: O caso Dudalina*. Dissertação (Mestrado) – Universidade do Vale do Itajaí.
- GEM. Global Entrepreneurship Monitor. (2007): *GEM - Empreendedorismo no Brasil-2006*. Curitiba : IBQP.
- GEM. Global Entrepreneurship Monitor. (2009): *GEM - Empreendedorismo no Brasil-2008*. Curitiba : IBQP.
- GIL, Antonio Carlos. (1996): *Como Elaborar Projetos de Pesquisa*. 3. ed. São Paulo: Atlas.
- GUERREIRO, R.; FREZATTI, F.; LOPES, A.B.; PEREIRA, C.A. (2005): *O entendimento da contabilidade gerencial sob a ótica da teoria institucional*. Revista Organizações e Sociedade, V. 12, nº 35, Out./Dez-2005.

- GREINER, L.E. (1998): *Evolution and revolution as organizations grow*. Harvard Business Review V. 76, nº 3, May-June 1998. p. 55-67.
- GREINER, L.E. (1972): *Evolution and revolution as organizations grow*. Harvard Business Review. V. 50, nº 4, jul/aug. 1972, pp. 37-46.
- GTP APL - Grupo de Trabalho Permanente para Arranjos Produtivos Locais. (2009): *Caracterização Geral do APL de Confecções de Maringá*. Disponível em: <<http://www.redeapl.pr.gov.br/modules/conteudo/conteudo.php?conteudo=18>>. Acesso em: 10 abril 2009.
- HANSEN, D. R; MOWEN, M.M. (2001): *Gestão de Custos – contabilidade e controle*. TRAD. Robert Bryan Taylor. 1. ed. São Paulo: Thompson Learning.
- HOUAISS.(2005): *Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa*. Instituto Antônio Houaiss.
- HORNGREN, C.T.; SUDEM, G.L.; STRATTON, W.O. (2004): *Contabilidade Gerencial*. 12 ed., São Paulo: Prentice Hall.
- IBGE. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. (2003): *As micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil 2001*. IBGE - Estudos e Pesquisas Informação Econômica: número 1. Rio de Janeiro, 2003. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>>. Acesso em: 01 jun. 2009.
- IEMI –Instituto de Estudos e Marketing Industrial. (2008): *Brasil Têxtil 2008 - relatório setorial da indústria têxtil brasileira*. São Paulo, Brasil, V. 8, nº 8, agosto/2008, 152 p.
- KERZNER, H. (2002): *Gestão de Projetos: As melhores práticas*. Tradução: Borges, M.A et al. Porto Alegre: Bookman.
- MARCONI, M.A.; LAKATOS, E.M. (2007): *Fundamentos de Metodologia Científica*. 6 ed. São Paulo: Atlas.
- MAROCO, J. (2007): *Análise Estatística – com utilização do SPSS*. 3. ed. Lisboa: Sílabo.
- MOORES, K.; YUEN, S. (2001): *Management accounting systems and organizational configuration: A life-cycle perspective*. Accounting, Organizations and Society, V. 26, pp. 351-389.
- PONTE, V.M.R; RICCIO, E.L; LUSTOSA, P.R.B. (2009): *Uma Análise Comparativa Entre a “Contabilidade De Ganhos - Throughput Accounting” e o “Método Do Custeio Variável”*. Disponível em: [http://www.tecsi.fea.usp.br/riccio/artigos/pdf/analise\\_comparativa.pdf](http://www.tecsi.fea.usp.br/riccio/artigos/pdf/analise_comparativa.pdf). Acesso em: 05 jan. 2009.
- RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. (2008): *Coleta, Análise e Interpretação dos Dados*. In: BEUREN, I. M. (Coord.). Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade – teoria e prática. 3. ed. São Paulo: Atlas.
- RIBEIRO, L.E. (2006): *Medida dos requisitos para a sobrevivência de micro e pequenas empresas*. Dissertação (Mestrado) – Universidade de Taubaté, Departamento de Economia, Contabilidade e Administração.
- RICHARDSON, R.J. (2007): *Pesquisa social: Métodos e técnicas*. 3 ed. São Paulo: Atlas.
- SCOTT, M.; BRUCE, R. (1987): The five stages of growth in small business. Long Range Planning. V. 20, nº 3, p.45-52.
- SILVA, J. (2002): *Opção Estratégica, Aptidões Dominantes e Estágio no Ciclo de Vida das Organizações: Estudo de caso exploratório em uma média empresa industrial*. Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal de Santa Catarina.
- SILVA, L. C. (2008): *Controles de Gestão Utilizados nas Fases do Ciclo de Vida das Indústrias Familiares do Pólo Moveleiro de São Bento do Sul/SC*. Dissertação (Mestrado) – Universidade Regional de Blumenau, PPG em Administração.
- SINDVEST - Sindicato da Indústria do Vestuário de Maringá. (2009): Disponível em: <<http://www.sindvestmaringa.com.br>>. Acesso em: 10 abril 2009.
- SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. (2007): *Fatores Condicionantes E Taxas De Sobrevivência E Mortalidade Das Micro E Pequenas Empresas No Brasil 2003–2005*. Brasília, 2007. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br>>. Acesso em: 10 abril 2009.

- SOUTES, D.O.; DE ZEN, M.J.C.M. (2005): *Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras*. In: Congresso USP de Controladoria e Contabilidade, 5, 2005, São Paulo. Anais... São Paulo.
- SOUTES, D.O.; GUERREIRO, R. (2007): *Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras*. - In: ENANPAD, 31., 2007, Rio de Janeiro. Anais ... Rio de Janeiro: ANPAD, CD-ROM.
- SOUZA, M.A; LISBOA, L.P.; ROCHA, W. (2003): *Práticas de contabilidade gerencial adotadas por subsidiárias brasileiras de empresas multinacionais*. Revista de Contabilidade e Finanças, USP, São Paulo, nº 32, pp. 40-57, mai./ago.
- SULAIMAN, M.; AHMAD, N. N.N.; ALWI, N. (2004): *Management accounting practices in selected Asian countries*. Managerial Auditing Journal, V. 19, nº 4, p. 493-508.
- VOXPOPULI. (2007): *Fatores Condicionantes e Taxa de Mortalidade das MPE - Paraná – 2005*. PP 141/06 - Licitação 08/06 - Agosto de 2007.



### **Laurindo Panucci-Filho**

Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual de Maringá-UEM/Brasil (2001). Especialista em Contabilidade e Controladoria Empresarial pela Universidade Estadual de Londrina-UEL/Brasil (2004) e, Especialista em Contabilidade e Planejamento Tributário pela Faculdade Cidade Verde – FCV/Brasil (2007). Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal do Paraná-UFPR/Brasil (2010). É professor universitário no ensino superior brasileiro e atua como pesquisador na área de Administração, com ênfase em Ciências Contábeis, principalmente nos seguintes temas: Contabilidade Financeira e Gerencial, Controladoria Empresarial, Planejamento Tributário, Contabilidade de Custos, Ciclo de Vida das Organizações e Ensino e Pesquisa em Contabilidade e Administração.



### **Lauro Brito de Almeida**

Graduado em Economia pela Faculdade de Economia São Luís/Brasil (1981), mestrado em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo – USP/Brasil (1994) e doutorado em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo – USP/Brasil (1999). Pós-Doutorando em Administração pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná - PPAD/PUC-PR/Brasil (2010). Professor Doutor da Universidade Federal do Paraná - UFPR/Brasil, no PPG-Mestrado em Contabilidade e graduação em Ciências Contábeis. Foi Coordenador do PPG-Mestrado em Contabilidade UFPR no período 2005 à 2009. Temas de interesses: Controle gerencial, contabilidade de custos, contabilidade gerencial, orçamento empresarial e finanças. Experiência profissional por mais de 20 anos em Controladoria.