

Influência do Comprometimento Organizacional e Fatores de Sucesso das Micro e Pequenas Empresas na Utilização dos Artefatos de Controle Gerencial

João Henrique de Souza

Michelle Ramos Roque

Cleston Alexandre dos Santos - Orientador

RESUMO

Com o aumento significativo da participação das micro e pequenas empresas na economia brasileira, é relevante verificar a influência do comprometimento organizacional e fatores de sucesso das micro e pequenas empresas na utilização dos artefatos de controle gerencial, que compreende o objetivo desta pesquisa. A metodologia utilizada é de ordem quantitativa e foi utilizado o levantamento do tipo *survey*, cuja coleta de dados ocorreu totalmente online, com a aplicação de questionários direcionado aos proprietários ou gestores de micro e pequenas empresas associadas a Associação de Jovens Empresários e Empreendedores de Três Lagoas (AJE-TL), tendo como amostra deste estudo 32 empresas respondentes. Os resultados obtidos foram a identificação da influência do comprometimento organizacional e dos fatores de sucesso nas práticas dos artefatos de controle gerencial das empresas pesquisadas. Foi observado que nas micro e pequenas empresas respondentes, o comprometimento organizacional influencia mais na prática dos relatórios contábeis (RC), enquanto a maioria dos fatores de sucesso influenciam nas práticas de controle operacionais (COP), ou seja, quanto maior for a verificação do comprometimento organizacional e dos fatores de sucesso, maior será a adoção dos relatórios contábeis e as práticas de controle operacionais. Na literatura, a utilização dos artefatos de controle gerencial é considerado como grande desafio para as micro e pequenas empresas, justificando a importância da pesquisa, e por ter utilizado o modelo de comprometimento organizacional em micro e pequenas empresas, corrobora os conhecimentos científicos estudados, caracterizando como a principal contribuição da pesquisa.

Palavras chave: Micro e pequenas empresas; Comprometimento organizacional; Fatores de sucesso, Artefatos de controle gerencial.

1. INTRODUÇÃO

As Micro e Pequenas Empresas (MPE) tem aumentado ano a ano sua relevância na economia brasileira. Em 2001, as MPEs representavam 23,2% do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, no ano de 2011 o percentual chega a ser 27% e, já em 2020, este percentual salta para 30%. Todavia, pesquisas apontam que 60% das micro e pequenas empresas encerram as suas atividades antes mesmo de completar cinco anos (IBGE, 2019).

Essa taxa de insucesso em MPEs está relacionada a problemas de gestão, segundo Santana (1993) as análises realizadas pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) mostram que o insucesso muitas vezes é resultado da falta de habilidade nos campos administrativo, financeiro, mercadológico e tecnológico, ou da falta de utilização dos mesmos instrumentos nas organizações. De acordo com Kassai (1997), um dos maiores problemas encontrados entre as MPEs é a escassez de disponibilidade de capital próprio, associado a um alto grau de endividamento e poucas possibilidades de obter financiamento, limitadas por linhas de créditos de curto prazo e elevadas taxas de juros.

Diversos estudos mostram inúmeras causas para o insucesso das MPEs, contudo é possível que o problema tenha início desde a sua própria concepção, quando pode existir uma falta de foco e de identidade da mesma, ou ainda pela escassez de funcionários qualificados ou informações de mercados necessárias para gerir a MPE. Albanez e Bonízio (2007) evidenciaram as principais dificuldades de gestão encontradas em pequenas empresas, identificando falhas na administração e dificuldades para implantar um modelo de controle gerencial, tais como: inexistência de departamentalização; falta de demonstrações contábeis básicas; inexistência de controle de estoques, sendo este considerado um dos principais problemas encontrados.

Freitas et al. (2007) destacam em seus estudos que existe falta de assessoria contábil para os empresários de pequenas empresas, constatando que muitos deles não entendem a importância das ferramentas gerenciais e não recebem o auxílio devido de seus contadores. Foi apontado por Sales, Barros e Pereira (2011) que a falta de utilização de informações contábeis e a ausência de assistência ou assessoria de um contador são fatores condicionantes à mortalidade precoce de pequenos empreendimentos, como também problemas pessoais dos sócios, ambiente desfavorável para o negócio e a alta carga tributária.

Santos, Dorow e Beuren (2016) chamam a atenção para a importância da mudança de tratamento das informações contábeis por parte dos profissionais contábeis, entidades de classe e associações empresárias, visando a simplificação dos mesmos, e deste modo, conseguir abranger a adoção de artefatos gerenciais nas organizações de forma mais estruturada e detalhada para todos. Portanto, não basta que as informações contábeis sejam produzidas, é necessário que cheguem à pessoa certa, no formato adequado e no momento oportuno (AMADEU LIMA, 2008), para que assim, possa contribuir para o processo de gestão nas MPEs levando-as ao sucesso do seu empreendimento.

No mesmo contexto, Albuquerque (2016) identificou como fatores de sucesso das MPEs do setor do vestuário, a captação de recursos no banco para investimento, apoio financeiro da família em todos os estágios, utilização de recursos pessoais, receita da própria empresa como a principal fonte de recursos em todos os estágios, disponibilidade de capital de giro, garantia e disponibilidade de produtos e ponto inicial de venda na casa das dirigentes. A presença de fatores de sucesso nas empresas pode revelar indícios de relação com as práticas de controle gerencial. Diversos instrumentos podem ser consolidados na gestão do controle gerencial, com o objetivo de auxiliar nas decisões e as atitudes a serem tomadas pela empresa. Desta forma, a contabilidade pode contribuir com a gestão das empresas por meio de instrumentos chamados de artefatos gerenciais, que podem ser de grande relevância para auxiliar no processo decisório e a continuidade das organizações (CATAPAN et al., 2011).

Percebe-se, por meio da obra de Kassai (1997) e Martinewski (2003), que poucas são as empresas de pequeno porte que utilizam tais recursos no Brasil. Percebem-se também, a necessidade de difundir métodos de controle de gestão para a gerência das empresas, buscando diferenciar-se dos demais concorrentes e garantir o seu fortalecimento e crescimento perante o mercado. Assim, os instrumentos de controle gerencial podem ser elementos cruciais para diminuir a grande taxa de falência nas MPEs, tais como: controle de caixa, controle de contas a pagar e a receber, estoques, custos, formação de preços, entre outros (AMADEU LIMA, 2008).

De modo geral, as micro e pequenas empresas, principalmente as mais novas, podem não conhecer ou mesmo não utilizar os artefatos de controle gerencial, por não compreenderem ou mesmo não conseguirem elaborar relatórios periódicos de suas atividades, ou ainda, por não disporem financeiramente da contratação de um profissional adequado. Para Santos *et al.* (2014), alguns dos motivos da não utilização de ferramentas contábeis pelos gestores, são: relatórios complexos e não compreendidos, informações não claras e também a discordância com a real situação da empresa. Considerando os problemas gerais de gestão das micro e

pequenas empresas, é notável a relevância do conhecimento e a utilização de artefatos de controle gerencial pelos seus gestores, de modo que, com esse conhecimento, possam tornar as informações gerenciais mais diretas e compreensíveis.

O nível de atribuição dos artefatos gerenciais pode estar associado aos fatores de sucesso das micro e pequenas empresas, uma vez que estes fatores estão associados ao seu estágio de desenvolvimento, ao tipo de estrutura, a origem dos recursos e ao lucro das mesmas. Cada empresa possui características próprias, estando ligadas a seus gestores, podendo também sofrer influência do nível de comprometimento organizacional de seus gestores. É esperado que cada gestor tenha características próprias e níveis de empenho diferentes, logo, se um gestor trabalha de forma mais empenhada nas demandas da empresa e na utilização de artefatos de controle gerencial, fatores de sucesso da atividade podem estar mais presentes.

Meyer e Allen (1991) declaram que o comprometimento organizacional (CO) pode ser caracterizado como sentimentos ou crenças sobre a relação do empregado com a organização, refletindo um desejo (afetivo), uma necessidade (instrumental) ou obrigação (normativo) de manter a participação na organização. Conforme Khanifart et al. (2009), o comprometimento organizacional é uma visão voltada para a união do colaborador com a organização em que está inserido, voltado em um processo contínuo que indica a contribuição do mesmo com os objetivos organizacionais.

Nesse contexto, ao constatar os problemas da MPEs, levando em consideração as pesquisas de Albuquerque (2013); Santos, Dorow e Beuren (2016), observa-se uma tendência de relação do comprometimento organizacional e fatores de sucesso com a utilização de artefatos de controle gerencial. Dessa forma, surge a seguinte questão de pesquisa: **qual a influência do comprometimento organizacional e fatores de sucesso das micro e pequenas empresas na utilização dos artefatos de controle gerencial?** Assim, o objetivo desta pesquisa consiste em verificar a influência do comprometimento organizacional e fatores de sucesso das micro e pequenas empresas na utilização dos artefatos de controle gerencial.

As MPEs respondem por uma importante parcela na economia brasileira, elas representam 99% do total das empresas do país, 28% do faturamento do setor privado, 20% do PIB Brasileiro e 2% do valor da exportação (SEBRAE, 2006). Segundo Terence (2002), o número de mão de obra ocupada nas pequenas empresas aumentou consideravelmente, proporcionando conseqüentemente, crescimento na geração de empregos e uma melhor distribuição de renda. Por meio deste avanço na esfera social, as pequenas empresas proporcionam um desenvolvimento na sociedade e conseguem ampliar a classe média, devido à elevação da posição do assalariado para micro ou pequeno empresário.

Conforme constatado, as micro e pequenas empresas vem aumentando consideravelmente sua relevância no mercado e na sociedade, contudo, há evidências de que não estão totalmente preparadas para se manter e conseqüentemente evoluir. Nesse sentido, a pesquisa pretende avançar os estudos já existentes sobre micro e pequena empresa, relacionando como perfil pessoal, o comprometimento organizacional com os possíveis fatores de sucesso e as práticas de controle gerencial.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Gestão da Micro e Pequena Empresa

As MPEs e as grandes empresas possuem especificidades divergentes quando comparadas. A definição estabelecida pelo SEBRAE, uma das maiores e mais conhecidas instituições que apoiam e promovem o desenvolvimento das MPEs no Brasil, reconhece como microempresa a composição de até nove funcionários; e como pequena empresa, de dez a 49 funcionários. Ainda, de acordo com a Lei Complementar nº123, publicado em 14 de dezembro

de 2006, é definido microempresa e empresa de pequeno porte tendo como base a receita bruta anual da mesma. A empresa que possua uma receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 por ano é considerada como microempresa, já a empresa que tenha uma receita bruta superior a R\$ 360.000,00 por ano e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 é considerada como empresa de pequeno porte. Essa classificação se dá, pois por muitos anos se imaginou que a gestão da pequena empresa deveria ser similar à das grandes empresas, acreditava-se que a pequena empresa seria uma grande empresa que ainda não cresceu, era o “paradigma da pequena grande empresa” (WELSH; WHITE, 1981).

Assim, para a gestão das micro e pequenas empresas, pode ser favorável conhecer suas características específicas, tendo em vista estabelecer o uso adequado dos artefatos de controle gerencial, inicialmente pensado para as grandes organizações e adaptado para estas empresas ao longo do tempo. Torr s (1999) chama a aten o para as mudanças nas micro e pequenas empresas, principalmente em fun o da globaliza o, com destaque a amplia o do foco de atua o, sua relevância social, que passa a ser local e global simultaneamente, e as competências gerenciais que se tornaram relativamente sofisticadas.

Do mesmo modo, as micro e pequenas empresas representam 99% do total de empresas registradas no Brasil, de acordo com Sebrae, demonstrando sua relevância no mercado de trabalho, e ainda, de acordo com uma pesquisa da Agência Brasil (2019), nos primeiros cinco meses de 2019 ocorreu o surgimento de 326,6 mil novos empregos tendo como responsável os pequenos negócios, correspondendo 35 vezes mais que os empregos originários das médias e grandes empresas.

Mesmo tendo um cenário de grande crescimento para as micro e pequenas empresas, elas possuem grandes desafios em seu desenvolvimento, algumas delas são, a burocracia existente na legisla o, as obriga es tributárias e as diversas taxas que o pequeno empresário tem a obriga o de realizar, e também, os riscos constantes que as empresas possuem, podendo ser desde de se estabelecer financeiramente, até mesmo a grandes crises de mercado.

Conforme a pesquisa elaborada pelo Sebrae (2016), a taxa de mortalidade no Brasil apurada para as empresas constituídas e registradas nas juntas comerciais dos Estados no ano de 2012, revela que 23,4% encerraram suas atividades com até 02 (dois) anos de existência, 45,0% não sobrevivem além dos 04 (quatro anos). Conclui-se que, apesar de tais empresas desempenharem importante papel como geradoras de empregos e conseqüente proporcionar o desenvolvimento social nas regiões em que se encontram, seus níveis de insucesso são extremamente altos.

2.2 Fatores de Sucesso da Micro e Pequena Empresa

As micro e pequenas empresas apresentam características típicas que influenciam o funcionamento da sua gestão. Dornelas (2005) destaca a importância de um bom planejamento para o sucesso de um empreendimento, além também da capacita o gerencial contínua da pessoa. Conforme Leone (1999), a gestão das empresas de pequeno porte   influenciada por três categorias, são elas, dirigente, organiza o e ambiente.

Em sua pesquisa, quando abordado as especificidades relacionada ao dirigente, se refere ao trabalho do administrador e das características pessoais do mesmo. Sendo compatível com a pesquisa de Fillion (1999), que   observado a existência de duas categorias de dirigentes, os empreendedores e os operadores. Os dirigentes empreendedores introduziam alguma inova o mais significativa, eram visionários e tinham grande compromisso com a visão da empresa, buscavam o crescimento contínuo, já os dirigentes operadores eram ao contrário, não introduziam nenhuma inova o, desempenhavam apenas atividades operacionais e consideravam a empresa como um lugar sem importância.

Do mesmo modo, as especificidades relacionada a organização trata-se de um tipo de “sistema social”, ao modo como o dirigente mobiliza, coordena e controla os recursos para o alcance dos objetivos da empresa. De acordo com Guerrini e Escrivão Filho (2008), existem três elementos fundamentais da organização: a estrutura, o planejamento e a tecnologia. A estrutura organizacional estabelece a autoridade e as responsabilidades das pessoas e também a forma de comunicação entre pessoas e grupos (MAXIMIANO, 2000). O planejamento organizacional é o processo de definição de objetivos organizacionais, o estabelecimento de uma estratégia para alcançar os mesmos objetivos e o desenvolvimento de uma hierarquia de planos para integrar e coordenar atividades. A tecnologia é vista como um sistema de operação e inovação, para Kruglianskas (1996, p.13) “é o conjunto de conhecimentos necessários para se conceber, produzir e distribuir bens e serviços de forma competitiva”. Por fim, as especificidades relacionada ao ambiente são vinculadas pelas forças do ambiente, que conseguem influenciar as ações e decisões da empresa.

O ambiente da empresa é, normalmente, dividido em dois segmentos: o macroambiente e o ambiente operacional (BATEMAN; SNELL, 1998). O macroambiente se trata das forças demográficas, econômicas, tecnológicas, políticas, legais, sociais e culturais. O ambiente operacional compreende outras organizações, pessoas e fatores que influenciam a empresa, Almeida (2001) especifica como exemplos, os clientes, concorrentes, fornecedores, associações de classe, entre outros.

No estudo de Albuquerque (2013) é caracterizado três especificidades nas micro e pequenas empresas, sendo elas empresa, ambiente e dirigente; no decorrer de sua pesquisa são abordados diversos fatores passíveis a levar as MPEs ao insucesso. De acordo com Bateman e Snell (2006 p. 235), já na caracterização do sucesso, como sendo “uma função não apenas de características pessoais, mas também de fazer boas escolhas sobre a empresa que irá começar”. O autor em questão apresenta um modelo que retrata as empresas empreendedoras com base em duas dimensões, a inovação e o risco. O modelo tem o objetivo de conciliar ambas as dimensões para uma melhor tomada de decisão, na execução de suas atividades.

Assim, a empresa pode envolver níveis altos e baixos de inovação, mas não pode deixar de lado os níveis de risco envolvido no processo, tanto financeiro, quanto psicológico, para ter maiores chances de sucesso. Ou seja, para este modelo, a maioria das pequenas empresas possuem em sua estrutura um baixo índice de inovação e um alto índice de risco, isso porque ainda não possuem muito conhecimento útil e experiência, como também a falta de uma sustentação própria. Desta forma, o modelo apresentado por Bateman e Snell (2006) é útil para ajudar os empreendedores a pensar sobre as suas empresas e avaliar se elas satisfazem aos seus objetivos particulares, identificar estratégias eficazes e ineficazes, e lembrar que as empresas de sucesso nem sempre exigem uma tecnologia de ponta ou um produto novo ou excelente.

São apontadas como determinantes de sucesso nas organizações: motivação para realizar, persistência na busca de objetivos, criatividade, auto-confiança, capacidade de assumir riscos, capacidade de delegar tarefas e decisões, capacidade prospectiva para detectar tendências futuras e espírito de liderança (PEREIRA, 1995). Bateman e Snell (2006) também destacam as características pessoais do empreendedor, como comprometimento e determinação; liderança; obsessão por oportunidades; tolerância aos riscos, ambiguidades e incertezas; criatividade, autoconfiança e habilidade de adaptação; e motivação para a excelência, como fatores que levam ao sucesso. Portanto, as MPEs que possuem empreendedores com estas características intrínsecas e utilizar também como apoio o modelo com base na inovação e o risco envolvido, conseguirá buscar e agir de forma mais eficiente nas suas ações, proporcionando sucesso para a empresa em questão.

Ortigara, Grapeggia e Candido (2011) ao pesquisar em micro e pequenas empresas catarinenses com abertura nos anos de 2000 a 2004, em um questionário de perguntas fechadas direcionado a identificar as causas de sucesso/fracasso dos empreendimentos, teve como

resultado, a percepção da importância determinante do acesso a financiamentos como um fator de sucesso e a organização, ordem e limpeza figura como os mais importantes fatores de sucesso de natureza geral para os empresários.

Comparando os estudos dos autores anteriores, ambos mencionam a importância das características pessoais do empreendedor e do dirigente, como sendo um diferencial de grande necessidade para o sucesso da empresa. Entretanto, não se pode pensar que somente com o “espírito empreendedor” a empresa caminhará para o sucesso, dependerá das ações tomadas pelo mesmo e dos seus respectivos resultados, a disponibilidade de inovação no decorrer do tempo, o desenvolvimento e capacitação gerencial, os riscos existentes no processo, as mudanças do ambiente externo que pode influenciar a empresa, entre outros.

2.3 Fatores de Sucesso das Micro e Pequenas Empresas e os Artefatos de Controle Gerencial

Quando relacionado os fatores de sucesso a identificação de artefatos de controle gerencial, espera-se que possa influenciar na redução do insucesso das micro e pequenas empresas. Pesquisa-se nas empresas que desenvolvem os fatores de sucesso, a relação causal entre as práticas das empresas e o sucesso desenvolvido por elas.

Em estudo realizado por Valeriano (2013), pesquisou-se a relação existente entre os artefatos da contabilidade gerencial adotados e o estágio de ciclo de vida organizacional das Pequenas e Médias Empresas (PMEs) que mais cresceram no Brasil entre 2008 e 2010, tendo como amostra, 37 PMEs. Os resultados da pesquisa foram a classificação do estágio de ciclo de vida de cada PME e os artefatos de Contabilidade Gerencial identificados entre os 12 artefatos com base na tese de Borinelli (2006).

Santos et al. (2014) analisaram os instrumentos da contabilidade gerencial utilizados pelas micro, pequenas e médias empresas na tomada de decisão e a disponibilização desses instrumentos por parte de uma empresa de serviços contábeis. Tendo como amostra 39 empresas, os resultados obtidos revelaram os instrumentos oferecidos pelos escritórios de contabilidade, tendo predomínio de demonstrações contábeis e do planejamento tributário. Instrumentos utilizados por parte das empresas como, controles operacionais de gestão, controle de contas a receber e o controle de contas a pagar. Sobre estes instrumentos, é preciso adequar as suas práticas de modo a torná-las mais simples quando relacionada as empresas de porte maior, mas também, igualmente eficientes. Para o sucesso das MPEs, é extremamente importante que a empresa tenha uma gestão capaz de atingir os seus objetivos, logo, utiliza de alguns artefatos para um melhor controle gerencial / contabilidade gerencial.

A contabilidade gerencial configura-se como um processo que identifica, mensura, analisa, interpreta e comunica informações aos gestores contribuindo à consecução dos objetivos buscados pelas organizações (HORNGREN *et al.*, 1996). Para Atkinson *et al* (2000), a contabilidade gerencial é definida como o processo de identificação, mensuração, reporte e análise de informações acerca dos eventos econômicos nas empresas. Em março de 1998, o *International Federation of Accountants* (IFAC) atualizou o trabalho publicado em 1989 sobre a atividade conhecida como contabilidade gerencial. O mesmo foi desenvolvido na forma de uma estrutura conceitual, apresentando os objetivos, as tarefas e os parâmetros da contabilidade gerencial, que aborda o processo de evolução no campo de atuação da contabilidade gerencial, e assim identifica quatro estágios de evolução da Contabilidade Gerencial.

Conforme IFAC (1998), o primeiro estágio durou até 1950 e tinha como objetivo principal caracterizar a determinação de custo e controle financeiro, com o uso da tecnologia de orçamento e contabilidade de custos. O segundo estágio foi de 1950 até 1965, a contabilidade gerencial esteve concentrada no fornecimento de informação para planejamento e controle

gerencial, pelo uso das técnicas de análise de decisões e contabilidade por responsabilidade. O terceiro estágio iniciou-se em 1965 e durou até 1985, tinha a atenção voltada para a redução de perdas de recursos nos processos, sendo enfatizada a análise de processos e gerenciamento de custos. O último estágio da contabilidade gerencial identificado teve início em 1985 e dura até os dias de hoje, sendo seu foco centrado na geração e/ou criação de valor pelo uso efetivo dos recursos, com a utilização de direcionadores de criação de valor para o consumidor, valor para o acionista e inovação organizacional.

Segundo Anthony e Welsch (1981), a contabilidade gerencial deixar de ser uma fornecedora de informações para participar do processo de decisão e de buscas, cria um processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações, todas visando atingir os objetivos da empresa. O fornecimento de informações aos executivos, gerentes e empregados que trabalham dentro da organização é o foco da contabilidade gerencial (EDMONDS *et al.*, 2008).

As práticas gerenciais contábeis são compreendidas como ferramentas que a contabilidade gerencial faz uso para a consecução dos seus objetivos organizacionais (SOUZA *et al.*, 2003). De acordo com Espejo (2008, p. 12), “[...]os artefatos contábeis servem como facilitadores do alcance dos objetivos organizacionais, que a priori baseiam-se na otimização dos recursos, numa perspectiva de resultados de longo prazo”.

Sobre artefatos, Borinelli (2006, p. 184-185) argumenta:

A Controladoria e a Contabilidade gerencial, para desempenharem suas atividades e funções, especialmente no que se refere a mensurar e a reportar os eventos econômicos, precisam empregar métodos (de mensuração etc.) e utilizar instrumentos (de avaliação de desempenho, por exemplo). Estes métodos, ‘filosofias’ de gestão e instrumentos vêm sendo denominados, por vários autores, de artefatos.

Soutes e Guerreiro (2007) investigaram o uso dos artefatos de Contabilidade Gerencial por empresas brasileiras, com o intuito de verificar se as maiores empresas adotam artefatos de Contabilidade Gerencial e se a utilização desses artefatos está relacionada com o desempenho das mesmas. Tais autores constataram que a maioria (57%) utiliza os artefatos de Contabilidade Gerencial classificados como modernos; contudo, os dados da pesquisa não foram suficientes para relacionar o porte, setor econômico, controle acionário e utilização dos artefatos.

Hall *et al.* (2008) fizeram um estudo visando verificar o grau de conhecimento e utilização das ferramentas contábeis para tomada de decisões pelas micro e pequenas empresas da cidade de Dourados/MS, aplicando um questionário em 35 empresas do ramo do vestuário. O estudo revelou que as empresas não utilizavam as informações contábeis nas suas decisões, pois a maioria delas terceirizava e faziam uso das informações para atendimento às obrigações legais.

Os estudos de Hall *et al.* (2008), Frezatti (2005); Soutes (2006); Soutes e Guerreiro (2007); Espejo (2008) e Espejo *et al.* (2009) corroboram com a conclusão encontrada na pesquisa de Stroehrer e Freitas (2008) de que há um baixo índice de utilização das informações contábeis na tomada de decisão dos gestores de PMEs. No estudo de Silvola (2008) foi constatado que, na fase crescimento, o uso da Demonstração de Fluxo de Caixa (DFC) e o Orçamento de Capital foram importantes para a empresa controlar seus recursos financeiros além de possuir maior ênfase em controles formais para alcançar a eficiência operacional da organização. A DFC tem como finalidade prover o usuário de informações sobre a capacidade da empresa de gerar caixa e equivalentes de caixa, de honrar os seus compromissos, pagar dividendos, demonstrar liquidez, solvência e desempenho operacional, sendo considerado um importante instrumento para a organização conseguir analisar e planejar suas atividades financeiras.

2.4 Comprometimento Organizacional e as Práticas de Sucesso e de Artefatos de Controle Gerencial

Ao ampliar a relevância na economia brasileira, as micro e pequenas empresas que pretendem atingir os fatores de sucesso e utilizar artefatos de controle gerencial, é inquestionável a preocupação com nível de comprometimento organizacional de seus empregados. De acordo com Rego (2003), as organizações precisam de pessoas que sejam comprometidas em dar respostas rápidas, criativas e inovadoras a problemas desconhecidos. De acordo com Balsan et al. (2016), os problemas de gestão enfrentados pelas organizações estavam relacionados à padronização, ao aumento produção relacionada ao salário e à rotatividade de pessoal, atualmente, incorpora também aspectos relacionados ao desempenho, qualidade do trabalho e resultados organizacionais. Além de bons profissionais, espera-se dos empregados um compromisso com a organização, um forte desejo de contribuir.

O comprometimento organizacional pode ser caracterizado como um estado que a pessoa se compromete com a organização em que fará parte, mais especificamente, um forte desejo de adesão, desempenhando considerável esforço para atingir os objetivos e valores da mesma (MOWDAY; STEERS; PORTER, 1979). Além disso, o comprometimento pode ser considerado como uma espécie de ligação emocional e psíquica com a organização (GHALAVANDI et al., 2012). Mowday et al. (1982) destacam, ainda, que o vínculo do trabalhador com a organização é construído por meio da internalização das normas, dos valores e das regras da instituição.

Dentre os diversos modelos de caracterização dos componentes do comprometimento organizacional, o modelo de maior aceitação entre os pesquisadores se trata da do estudo de Meyer e Allen (1991), se trata de estudo clássico sobre o tema, em que destacam que a visão mais comum relacionada ao comprometimento é que o mesmo se refere ao estado psicológico que caracteriza as relações dos funcionários com a organização e que implica na decisão de continuar fazendo parte da mesma. Além disso, os autores descrevem três componentes do comprometimento, também abordados por outros autores, sendo eles, o comprometimento afetivo que se trata do envolvimento da emoções do colaborador e a sua identificação com a empresa, o comprometimento instrumental sendo a relação do funcionário associando aos seus custos caso deixe a organização que se encontra, e por último, o comprometimento normativo, no caso, o indivíduo possui uma relação de obrigação em continuar na empresa em que está.

Conforme Medeiros et al. (2005), os pesquisadores John Meyer e Natalie Allen são apontados como os mais importantes pesquisadores da década de 90 na pesquisa do comprometimento organizacional. Sendo internacionalmente aceito, validado e estudado, o modelo de Meyer e Allen, ganha adeptos no Brasil desde a década de 1990, com a publicação dos trabalhos pioneiros de Borges-Andrade (1989) e de Bastos (1993). Mesmo assim, o comprometimento organizacional tem sido definido e medido de diversas maneiras, tornando difícil a tarefa de identificar uma definição clara do comprometimento (DIAS; MARQUES, 2002). Também, na visão de Demo (2003), o conceito de comprometimento é de natureza multidimensional, o que significa entender os indivíduos e seu vínculo com a organização de maneira mais complexa.

Campos, Estivalet e Madruga (2009), ao aplicarem o modelo de Meyer e Allen (1991), perceberam maior valor em sua pesquisa na dimensão do comprometimento normativo, sinalizando que os empregados permanecem na empresa por um sentimento de obrigação entre os indivíduos e a organização. Contudo, a pesquisa de Nishi, Zamberlan e Brito (2011), utilizando também o mesmo modelo, apontou que os três níveis de comprometimento na organização podem ocorrer harmoniosamente, e ainda a pesquisa apontou maior nível de

comprometimento na dimensão afetivo, marcando um grande envolvimento pessoal com a organização, seguida pelo comprometimento normativo e logo depois o instrumental.

E também, foi utilizado o modelo de Meyer e Allen (1991) na pesquisa de Araujo (2010), tendo como amostra os servidores de uma universidade federal, o qual apresentou um grau elevado do comprometimento organizacional normativo entre os seus servidores técnico-administrativos. Contudo, teve como resultado também entre os servidores uma predominância em relação a dimensão afetiva, demonstrando a existência de um vínculo emocional forte entre os servidores e a universidade, o qual pode ser justificado pela estabilidade do emprego, as oportunidades que a universidade oferece para elevação da escolaridade, a tradição e o respeito que ela tem perante a comunidade.

O estudo de Medeiros (2003) aborda a relação do comprometimento organizacional com o desempenho, verificando características que influenciam de modo positivo as dimensões do comprometimento afetivo, proporcionando alguma influência no desempenho das empresas. Já o estudo de Pinto (2011) analisa o relacionamento entre o comprometimento organizacional e o desempenho na carreira, mostrando resultados significativos entre comprometimento organizacional afetivo e normativo, não encontrando relação com o comprometimento instrumental. Os estudos reforçam que o comprometimento organizacional afetivo e normativo é consequência do desempenho individual acumulado ao decorrer dos anos.

Sobre a perspectiva dos componentes afetivo, instrumental e normativo referente ao comprometimento organizacional, relaciona-se os fatores de sucesso e a utilização de artefatos de controle gerencial citados anteriormente, para verificar possíveis influências nestes. A possibilidade de sua associação pode ser realizada, por exemplo, ao comprometimento organizacional normativo, que ao exercer um senso de lealdade do trabalhador para com a empresa e aos seus objetivos, faz-se necessário a utilização de artefatos de contabilidade gerencial para a mensuração e acompanhamento do desenvolvimento do negócio, como o retorno sobre o investimento, planejamento estratégico e orçamento, o que pode aumentar exponencialmente a capacidade inovadora da empresa, seus lucros e seu desempenho operacional.

Assim, levando em consideração o modelo proposto por Meyer e Allen (1991), em que caracteriza as dimensões do Comprometimento Organizacional, sendo um dos modelos mais utilizados e considerado referência nos trabalhos anteriores supracitados, utilizou-se o modelo para a investigação da presente pesquisa nas micro e pequenas empresas, conforme pode ser visto no Quadro 1 abaixo, em que sintetiza as dimensões, a caracterização das questões e os autores bases.

Quadro 1– Comprometimento Organizacional

Dimensões	Caracterização	Autores Bases
Comprometimento afetivo	Essa organização merece minha lealdade, possui um significado pessoal.	Bastos et al. (1997), Rego et al. (2007), Bastos et al. (2008), Basso e Antony (2009), Botelho e Paiva (2011).
	Eu sinto os problemas e as dificuldades da organização como se fossem meus.	
	Tenho orgulho em dizer as pessoas que faço parte desta organização.	
Comprometimento instrumental	O problema de deixar essa organização seria a escassez de alternativas restantes.	Bastos et al. (1997), Bandeira, Marques e Veiga (2000), Rego e Souto (2002,2004), Rego et al. (2007).
	Se eu deixasse minha organização, minha vida ficaria muito desestruturada e precária.	

	Mesmo se eu quisesse, seria muito difícil deixar a minha organização agora.	
Comprometimento normativo	Eu devo muitas coisas a minha organização, me sentiria culpado se a deixasse.	Bastos et al. (1997), Rego e Souto (2002,2004), Rego et al. (2007), Ribeiro e Bastos (2010).
	Mesmo eu tendo vantagem, sinto que não seria certo deixar minha organização.	
	Eu não deixaria minha organização atualmente, tenho uma obrigação com as pessoas pertencentes a ela.	

Fonte: Autoria própria, adaptado de Medeiros e Enders (1998).

Assim, conforme o apresentado, as dimensões que compõe o comprometimento organizacional poderão corroborar, através das questões caracterizadas, os tipos de relações existentes dos colaboradores com as organizações na amostra a ser estudada, para que na análise seja verificado se possíveis variáveis foram encontradas, e se os dados ratificam as observações dos estudos anteriores que também utilizaram o mesmo modelo, para isso, é apresentado a seguir a metodologia da pesquisa.

3. METODOLOGIA

Estudo de natureza descritiva, foi realizado por meio de pesquisa de levantamento e com abordagem quantitativa. A população deste estudo compreendeu 32 micro e pequenas empresas associadas à AJE (Associação de Jovens Empresários) todas localizadas na cidade de Três Lagoas – MS. O instrumento de pesquisa foi aplicado durante um mês, com início no dia 06 (seis) de outubro de 2020 e encerrado no dia 06 (seis) de novembro do mesmo ano. O questionário foi encaminhado via e-mail e foram realizadas chamadas telefônicas com o intuito de reforçar os objetivos do trabalho e confirmar a participação da empresa.

Com relação ao enquadramento metodológico, quanto ao objetivo, essa pesquisa caracteriza-se como sendo descritiva. Em relação aos meios, a pesquisa se classifica como levantamento de dados, onde busca dados e informações por meio da aplicação de questionário para cada organização de MPEs, tendo o propósito de contribuir com o conhecimento do estudo. Referente à abordagem do problema, a pesquisa possui enfoque quantitativo.

Dessa forma, conforme Quadro 2, o questionário teve sua estrutura dividida em cinco blocos de questões: (I) Dados demográficos; (II) Dados da empresa pesquisada; (III) Fatores de sucesso; (IV) Artefatos de Controle Gerencial; e (V) Comprometimento Organizacional.

Quadro 2 - Constructo da pesquisa.

Categoria	Subcategoria	Questão	Proxy	Autores
1 -Perfil Pessoal e Institucional	Caracterização do Respondente	01 a 06	Alternativas	Elaboração dos autores
	Caracterização da Empresa	07 a 09	Alternativas	
2 – Fatores de	Responsável pela	10 a 16		Santos, Dorow e

Sucesso	Controladoria da Empresa		Escala de 4 pontos: Nunca é utilizado (1); Raramente é utilizado (2); Às vezes é utilizado (3); Sempre é utilizado (4).	Beuren (2016)
	Realização de Cursos e Reuniões para Aprimoramento	17 e 18		Santos, Dorow e Beuren (2016)
	Utilização de Medidas de Desempenho	19 a 24		Santos, Dorow e Beuren (2016)
	Auxílio e Benefícios de Usuários Externos	25		Albuquerque, Filho e Terence (2016)
	Acompanhamento de Registros Financeiros e Coleta de Dados	26 a 29		Albuquerque, Filho e Terence (2016)
	Investimento em Inovação e Desenvolvimento	30		Albuquerque, Filho e Terence (2016)
3 - Artefatos de Controle Gerencial	Artefatos	31 a 52	Escala de 5 pontos: Não há Planos para Adotar (1); Avaliou e Descartou a Adoção (2); Em processo de Avaliação (3); Adoção Inicial (4); Adoção Plena (5).	Borinelli (2006); Santos <i>et al.</i> (2014); Santos, Dorow e Beuren (2016)
4 – Comprometimento Organizacional	Dimensão Afetiva	53 a 58	Escala de 5 pontos: Discordo Totalmente (1); Discordo (2); Não Concordo nem Discordo (3); Concordo (4); Concordo Totalmente (5).	Medeiros e Enders (1998)
	Dimensão Instrumental	59 a 64		
	Dimensão Normativa	65 a 70		

Fonte: Elaboração própria.

Após a coleta dos dados da pesquisa, os mesmos foram tabulados em planilhas eletrônicas e analisados de forma descritiva e por meio de técnicas estatísticas mais robustas. De início foi realizado a análise descritiva. Posteriormente, para análise da influência do comprometimento organizacional e fatores de sucesso nas práticas de controle gerencial das micro e pequenas empresas, foi utilizada a correlação canônica. Para análise descritiva empregou-se o *software Statistical Package for Social Science (SPSS)*, versão 22.0. Já a correlação canônica foi feita com utilização do *software STATGRAPHICS Centurion*, para verificar a correlação entre as variáveis pesquisadas.

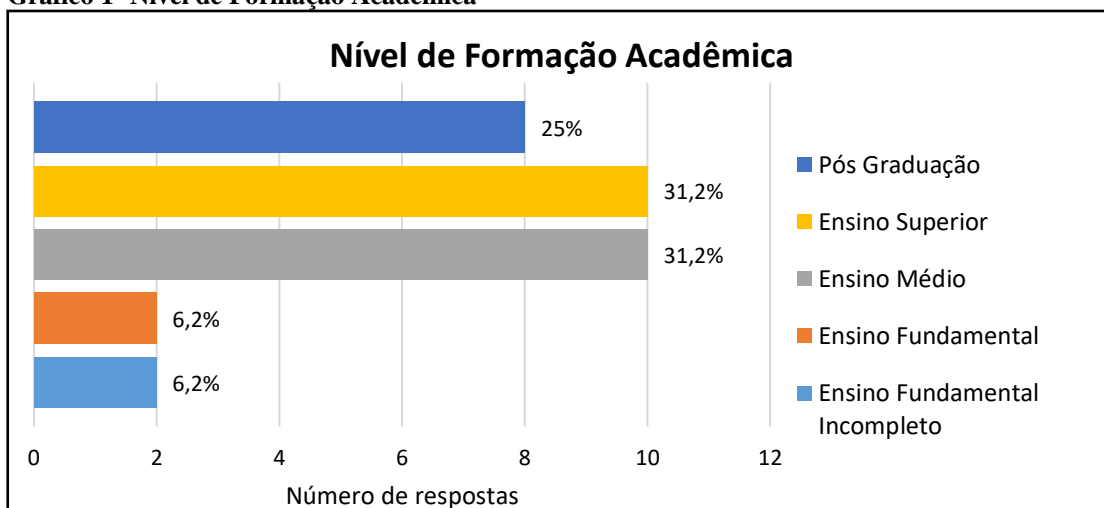
4. Resultado e Análise dos Dados

4.1 Análise Descritiva

Na análise descritiva, **quanto ao perfil do respondente**, obtém-se que do total de 32 respondentes, em que 24 (75%) são do gênero masculino e 8 (25%) do gênero feminino, com a idade mínima de 27 anos e máxima de 67 anos. O nível de formação acadêmica dos entrevistados pode ser visto no Gráfico 1 abaixo. Assim, poderá ser visualizado, a maioria dos

respondentes ser do gênero masculino, com média de idade dos respondentes de 44 anos e mais de 50% dos respondentes serem graduados ou pós-graduados.

Gráfico 1- Nível de Formação Acadêmica

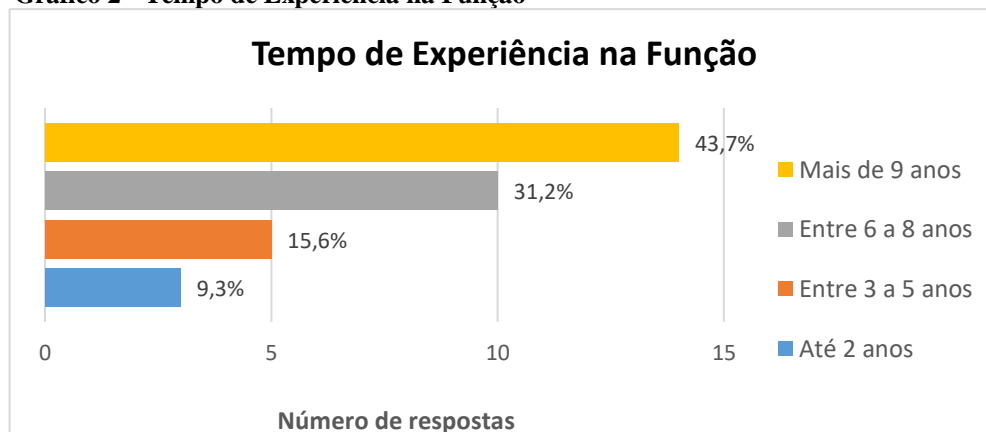


Fonte: Dados da pesquisa

Quando questionado a área de formação dos respondentes foram 13 respostas na área de administração, correspondentes a 40,6%, 4 em ciências contábeis (12,5%), 1 em economia (3,1%), 1 em geografia (3,1%), 1 com ensino superior incompleto nas áreas de direito e administração (3,1%). Foi constatado também os não que concluíram os estudos, sendo 12 respondentes no total, que correspondem a quase 40% dos entrevistados, 8 com apenas o ensino médio (25%), 2 ensino fundamental (6,25%) e 2 fundamental incompleto (6,25%). Quanto ao cargo que os respondentes executam, 23 declararam serem administradores (71,8%), 1 consultor (3,1%), 1 contador (3,1%), 1 gerente (3,1%), 4 diretores (12,5%), 1 proprietário/gerente (3,1%) e 1 sócio-administrador (3,1%).

Por fim, quanto ao bloco I, o tempo experiência na função, que pode ser visto no Gráfico 2, ressalta a análise geral de que os respondentes, majoritariamente, trabalham, estudam e têm experiência na área tática/estratégica das empresas estudadas.

Gráfico 2 - Tempo de Experiência na Função

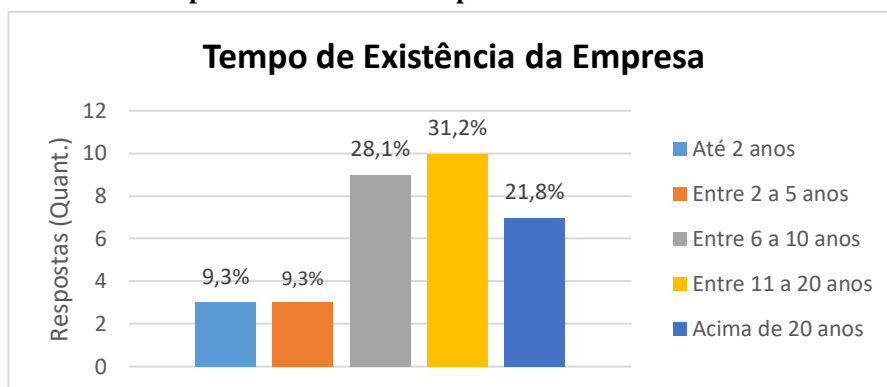


Fonte: Dados da pesquisa

Em relação às **características empresas**, observou-se que 27 empresas atuam no ramo do comércio, ou seja, 84,3% da amostra, 4 atuam no setor de serviços, correspondente a 12,5% do total, e 1 empresa trabalha no terceiro setor, respectivamente 3,1%.

O tempo de existência das empresas pode ser visto no Gráfico 3.

Gráfico 3 - Tempo de Existência da Empresa

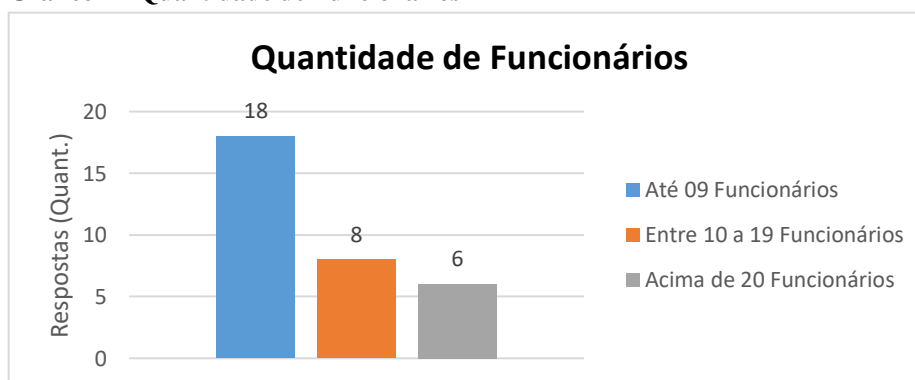


Fonte: Dados da pesquisa

Quando analisado o tempo de existência das empresas é visto que 10 empresas estão entre 11 a 20 anos inseridas no mercado, correspondendo a 31,2% da amostra, 09 empresas estão entre 06 a 10 anos dentro do mercado, equivalente a 28,1% do total, 07 empresas se encontram acima de 20 anos no mercado, ou seja, 21,8% da amostra, 03 empresas possuem entre 02 a 05 anos de existência, no caso 9,3% do total, e 03 empresas não possuem nem 02 anos de existência no mercado, correspondendo também a 9,3% da amostra analisada.

Em relação a quantidade de funcionários correspondente a cada empresa analisada, que pode ser visto no Gráfico, é observado uma predominância maior nas empresas com menos funcionários, no caso, 18 empresas possuem no máximo 09 funcionários, correspondente a 56,3% do total da amostra, 08 empresas integram entre 10 a 19 funcionários, equivalente a 25% da amostra, e 06 empresas possuem mais de 20 funcionários em sua estrutura, ou seja, 18,7% do total da amostra analisada.

Gráfico 4 - Quantidade de Funcionários



Fonte: Dados da pesquisa

Quanto aos **fatores de sucesso das empresas**, conforme Tabela 1, é observado que as empresas utilizam diversos aspectos em determinados níveis de importância, demonstrando como a mesma enxerga a relevância de cada fator para o sucesso do seu empreendimento.

Tabela 1 - Fatores de sucesso

Fatores de Sucesso	Escala de Incidência									
	Nunca		Raramente		Às Vezes		Sempre		Total	
1- A empresa tem como hábito cadastrar os clientes	12	37,5 %	03	9,4%	03	9,4%	14	43,7 %	32	100%

2- A empresa efetua gastos em propaganda para divulgar seus produtos	0	0%	11	34,4 %	09	28,1 %	12	37,5 %	32	100%
3- A empresa realiza pesquisa de satisfação com os clientes	14	43,7 %	04	12,5 %	07	21,9 %	07	21,9 %	32	100%
4- A empresa tem o cuidado quanto à imagem de apresentação ao público	0	0%	03	9,4%	05	15,6 %	24	75%	32	100%
5- As instalações facilitam a atividade da empresa	0	0%	04	12,5 %	14	43,7 %	14	43,7 %	32	100%
6- A empresa tem o hábito de controlar a qualidade dos produtos e serviços	0	0%	03	9,4%	09	28,1 %	20	62,5 %	32	100%
7- A empresa tem o hábito de fazer pesquisas de preço para realizar gastos	03	9,4%	11	34,4 %	06	18,7 %	12	37,5 %	32	100%
8- A empresa tem o hábito de oferecer treinamento aos funcionários	02	6,2%	12	37,5 %	07	21,9 %	11	34,4 %	32	100%
9- A empresa tem o hábito de realizar reuniões com os funcionários	0	0%	07	21,9 %	17	53,1 %	08	25%	32	100%
10 - A empresa faz avaliação da produtividade dos funcionários	02	6,3%	10	31,3 %	15	46,8 %	05	15,6 %	32	100%
11- A empresa paga benefícios (brindes, prêmios) aos funcionários por metas alcançadas	09	28,1 %	11	34,4 %	12	37,5 %	0	0	32	100%
12- A empresa avalia periodicamente o ambiente de trabalho dos funcionários	02	6,3%	05	15,6 %	21	65,6 %	04	12,5 %	32	100%
13- A empresa realiza seleção (testes e entrevistas) na contratação de novos funcionários	01	3,2%	09	28,1 %	07	21,9 %	15	46,8 %	32	100%
14- A empresa utiliza programas de computador para controlar a produção, compras e vendas	09	28,1 %	03	9,4%	04	12,5 %	16	50%	32	100%
15- A empresa trabalha com um programa de qualidade total	07	21,9 %	05	15,6 %	09	28,1 %	11	34,4 %	32	100%
16- A empresa se beneficia pela sua localização	0	0%	06	18,7 %	10	31,3 %	16	50%	32	100%
17- A empresa recebe ajuda das instituições financeiras	02	6,3%	05	15,6 %	23	71,8 %	02	6,3%	32	100%
18- A empresa recebe ajuda dos fornecedores	05	15,6 %	05	15,6 %	21	65,6 %	01	3,2%	32	100%
19- A empresa atende as exigências dos clientes	0	0%	07	21,9 %	14	43,7 %	11	34,4 %	32	100%
20- A empresa realiza pesquisa de mercados (coletar sugestões para melhorar os produtos ou serviços)	11	34,4 %	07	21,9 %	04	12,5 %	10	31,2 %	32	100%
21- A empresa se prepara para as mudanças de mercado	0	0%	04	12,5 %	11	34,4 %	17	53,1 %	32	100%

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 1, é possível observar vários fatores de sucesso presentes de forma constante na rotina das empresas pesquisadas, como a empresa ter o cuidado quanto à imagem de apresentação ao público em 75% (24), a empresa ter o hábito de controlar a qualidade dos produtos e serviços em 62,5% (20), a empresa utilizar programas de computador para controlar a produção, compras e vendas e a empresa se beneficiar pela sua localização em

50% (16). Apesar do percentual ser um pouco menor, ainda pode ser considerado como relevante os seguintes fatores de sucesso praticados de forma constante: a fato da empresa realizar seleção (testes e entrevistas) na contratação de novos funcionários em 46,8% (15), a empresa ter como hábito cadastrar os clientes e o fato das instalações facilitarem a atividade da empresa em 43,7% (14), a empresa efetuar gastos em propaganda para divulgar seus produtos em 37,5% (12), a empresa ter o hábito de fazer pesquisas de preço para realizar gastos em 37,5% (12) e o fato da empresa trabalhar com um programa de qualidade total em 34,4% (11).

Conforme apresentado acima, os fatores analisados de maior sucesso entre as empresas analisadas se referem ao cuidado quanto a apresentação da imagem perante ao público, o controle da qualidade dos produtos e serviços oferecidos, e a preparação de se adaptar as mudanças ocorridas no mercado. Estes fatores demonstram a importância da gestão eficiente da empresa perante ao ambiente externo, tendo relevância de como a empresa é vista e relacionada a outros fatores, a qualidade oferecida de seus produtos, serviços e atendimento para com seus clientes e também a sua adaptabilidade perante as mudanças ocorridas cada vez mais rápidas dentro do mercado. Através da utilização dos fatores de sucesso é possível identificar as características típicas de cada empresa, analisar como esses fatores podem influenciar o funcionamento da gestão e também contribuir na implementação de práticas importantes como forma de aprimorar a organização.

Apesar do fato de ter vários fatores de sucesso presentes de forma constante nas empresas pesquisadas, dois fatores chamam a atenção por nunca terem feito parte da rotina das empresas, um deles é o fato da empresa realizar pesquisa de satisfação com os clientes em 43,7% das empresas (14) e o outro é o fato da empresa realizar pesquisa de mercados (coletar sugestões para melhorar os produtos ou serviços) em 34,4% (11) das empresas pesquisadas. Não ter a informação se o cliente está satisfeito com a mercadoria ou serviço entregue, pode prejudicar a gestão da empresa e a própria continuidade. E o fato de não analisar as demandas do mercado, produtos e serviços podem ser ofertados e não terem aceitabilidade, prejudicando a atividade da empresa.

Uma outra situação que chama a atenção é o fato de 37,5% (12) das empresas pesquisadas raramente terem o hábito de oferecer treinamento aos funcionários. Foi constatado também que 6,2% (2) nunca ofereceram treinamento aos funcionários. Colocar um funcionário para trabalhar sem conhecer as rotinas e a cultura da empresa, sem um treinamento específico da empresa, seja na prestação do serviço, na fabricação de algum produto ou na venda de uma mercadoria, pode prejudicar em muito o desempenho da empresa. Na venda de uma mercadoria, caso o cliente não seja bem atendido, dificilmente voltará a empresa. Espera-se que o investimento em capital humano, ou seja, com treinamentos periódicos, possa gerar desenvolvimento dentro da empresa com a apresentação de novas habilidades e o crescimento das competências já existentes nos funcionários.

Bateman e Snell (2006) analisaram um modelo que representa o funcionamento de empresas que buscam sempre por meio de suas ações o seu crescimento e sucesso, possuiu como base a relação da inovação e do risco que a mesma está inserida, sendo demonstrado a necessidade de uma relação harmoniosa entre ambas dimensões. O estudo de Ortigara, Grapeggia e Candido (2011) teve como foco analisar a situação das micro e pequenas empresas catarinenses com base em suas ações, posto isso foi evidenciado como um fator de sucesso determinante a disponibilidade de financiamentos e o desenvolvimento gerencial. Assim sendo, esta pesquisa contribui para corroborar com os estudos anteriores, demarcando a necessidade da empresa de inovar continuamente no mercado, tendo como apoio sistemas ou programas de qualidade para auxiliar as mesmas, como também, a importância do apoio de instituições financeiras e até mesmo de seus fornecedores, contribuindo dessa forma para o alcance do sucesso da organização.

Quanto relacionado às **práticas de artefatos de controle gerencial**, conforme Tabela 2, observou-se que as empresas analisadas utilizam plenamente artefatos relacionados aos controles operacionais e aos relatórios contábeis da organização, enquanto a utilização dos artefatos relacionados a métodos de custeio é visto que a grande maioria das empresas não utilizam e nem pensam em utilizar estes artefatos dentro de sua organização, podendo estar relacionado a características específicas do tipo de atividade, como a comercial. Quando analisado outros artefatos gerenciais é identificado uma grande disparidade na adoção dos mesmos dentro das empresas, demonstrando de certa forma um equilíbrio na forma de utilização.

Tabela 2 – Artefatos de Controle Gerencial

Artefatos de Controle Gerencial	Não há planos para adotar	Avaliou e Descartou a adoção	Em Processo de avaliação	Adoção Inicial	Adoção Plena	Total						
Controles Operacionais												
CX	0	0%	0	0%	0	0%	1	3,1%	31	96,9%	32	100,00%
CRCP	1	3,1%	0	0%	0	0%	1	3,1%	30	93,8%	32	100,00%
EST	3	9,3%	1	3,1%	1	3,1%	4	12,5%	23	71,9%	32	100,00%
CD	14	43,8%	1	3,1%	0	0%	3	9,3%	14	43,8%	32	100,00%
Relatórios Contábeis												
BP	3	9,3%	0	0%	1	3,1%	7	21,9%	21	65,6%	32	100,00%
DR	2	6,2%	0	0%	1	3,1%	7	21,9%	22	68,8%	32	100,00%
DLPA	26	81,3%	4	12,5%	0	0%	1	3,1%	1	3,1%	32	100,00%
DMPL	24	75%	1	3,1%	0	0%	2	6,2%	5	15,6%	32	100,00%
DFC	17	53,1%	0	0%	1	3,1%	5	15,6%	9	28,1%	32	100,00%
DVA	25	78,1%	1	3,1%	0	0%	5	15,6%	1	3,1%	32	100,00%
NE	23	71,9%	0	0%	1	3,1%	0	0%	8	25%	32	100,00%
Métodos de Custeio												
MCA	28	87,5%	0	0%	1	3,1%	0	0%	3	9,3%	32	100,00%
MCV	28	87,5%	0	0%	2	6,2%	1	3,1%	1	3,1%	32	100,00%
MCP	29	90,6%	0	0%	2	6,2%	0	0%	1	3,1%	32	100,00%
MCBA	28	87,5%	1	3,1%	2	6,2%	0	0%	1	3,1%	32	100,00%
MCM	29	90,6%	0	0%	1	3,1%	0	0%	2	6,2%	32	100,00%
Outros Artefatos Gerenciais												
RI	16	50%	1	3,1%	2	6,2%	3	9,3%	10	31,3%	32	100,00%
ORC	14	43,8%	2	6,2%	1	3,1%	1	3,1%	15	46,8%	32	100,00%
PT	16	50%	1	3,1%	2	6,2%	0	0%	13	40,6%	32	100,00%
PE	17	53,1%	0	0%	1	3,1%	1	3,1%	13	40,6%	32	100,00%
PEQ	17	53,1%	0	0%	2	6,2%	0	0%	13	40,6%	32	100,00%
BS	24	75%	1	3,1%	3	9,3%	3	9,3%	1	3,1%	32	100,00%

Legenda: CX = Controle de Caixa; CRCP = Controle de Contas a Receber e a Pagar; EST = Controle de Estoque; CD = Controle de Custos e Despesas; BP = Balanço Patrimonial; DR = Demonstração do Resultado; DLPA = Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados; DMPL = Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; DFC = Demonstração dos Fluxos de Caixa; DVA = Demonstração do Valor Adicionado ; NE = Notas Explicativas; MCA = Método de Custeio por Absorção; MCV = Método de Custeio Variável; MCP = Método de Custeio Padrão; MCBA = Método de Custeio Baseado em Atividades; MCM = Método de Custo Meta; RI = Retorno sobre o Investimento ; ORC = Orçamento; PT = Planejamento Tributário; PE = Planejamento Estratégico; PEQ = Ponto de Equilíbrio; BS = Balanced Scorecard.

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 2, na utilização dos artefatos gerenciais referente aos controles operacionais é observado uma grande relevância em sua adoção plena quanto ao Controle de Caixa com 31 empresas equivalendo ao índice de 96,9%, ao Controle de Contas a Receber e a Pagar com 30 empresas cuja amostra foi de 93,8% e ao Controle de Estoque com 23 empresas sendo respectivamente 71,9% das empresas analisadas no estudo. E em relação ao Controle de Custos e Despesas foi demarcado uma comprovada desigualdade, em que 15 empresas, no caso 46,9% da amostra, não utilizam em sua organização esta ferramenta, e de maneira oposta, 17 empresas utilizam esta ferramenta, correspondendo a 53,1% das empresas analisadas.

Na análise dos relatórios contábeis utilizados é notável uma importância no uso no Balanço Patrimonial e na Demonstração do Resultado, em que 21 (65,6%) e 22 (68,8%) empresas, respectivamente, adotam de forma plena os artefatos de controle gerencial dentro das organizações, e que ainda, 07 empresas adotam de forma inicial ambos os relatórios, correspondendo a 21,9% da amostra.

Portanto, pode ser analisado que a maioria das empresas respondentes utilizam os relatórios contábeis como forma de auxiliar os mesmos em suas atividades e também conseguem analisar a sua situação econômica atual, dessa forma o uso destes artefatos representa um fator de sucesso importante para essas empresas. Sendo assim, reforça a ideia apresentada por Sales, Barros e Pereira (2011), em que determinam que a falta de utilização de informações contábeis por meio das organizações é considerada como um fator de insucesso relevante, demonstrando que as empresas não conseguem compreender a necessidade de conhecer as suas atividades, não contribuindo no processo de gestão da empresa.

Quando analisado as formas utilizadas relacionada aos métodos de custeio, fica evidente que o maior número de empresas não possui planos em implementar os mesmos dentro das organizações, em que quando relacionada ao Método de Custeio por Absorção somente 03 empresas utilizam de forma plena, correspondente a 9,3% da amostra, enquanto o Método de Custo Meta, apenas 02 empresas adotam por completo, no caso 6,2% do total de empresas.

Em relação aos outros artefatos gerenciais é demonstrado um certo equilíbrio na adoção dessas ferramentas dentro das empresas, no caso, quando relacionado ao Orçamento é demarcado que 46,8% do total, 15 empresas, aplicam de forma integral na organização, já os artefatos Planejamento Tributário, Planejamento Estratégico e Ponto de Equilíbrio, são utilizados por 40,6% da amostra, correspondendo a 13 empresas.

Por meio da utilização de artefatos contábeis é possível favorecer o controle gerencial das empresas, sendo ferramentas que auxiliam no processo de identificar, mensurar, analisar e informar diversos dados, sendo os mesmos de grande importância para os gestores e proprietários, contribuindo para à consecução dos objetivos buscados pela organização e o seu desenvolvimento.

Em relação ao **comprometimento organizacional dos respondentes**, os resultados da análise descritiva são apresentados na Tabela 3.

Tabela 3 - Comprometimento Organizacional

Comprometimento Organizacional		Média	Mediana	Mínimo	Máximo	Desvio Padrão
Comprometimento Organizacional		3,4218	3,3888	2,6666	2,7222	0,5875
Dimensões	Comprometimento Afetivo	3,7031	4,2500	2,1666	5,0000	1,1767
	Comprometimento Instrumental	3,2135	3,4166	1,0000	4,6666	1,1839
	Comprometimento Normativo	3,3489	3,0000	1,3333	5,0000	1,4513

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com a Tabela 3, na análise do comprometimento organizacional dos gestores das micro e pequenas empresas pesquisadas, mensurado por escala que varia de 1 a 5, observa-se uma média de 3,42, o que pode ser considerado como de alto comprometimento organizacional. A mediana apresenta um resultado de 3,39 e o desvio padrão é de 0,5875, o que mostra uma baixa dispersão dos dados, indicando que os resultados do comprometimento organizacional dos participantes estão próximos da média.

Na análise por dimensão, o comprometimento afetivo (3,70) apresentou maior média, seguido do comprometimento normativo (3,35) e instrumental (3,21). O comprometimento afetivo (4,25) é o que tem maior mediana, que corresponde ao valor que separa a metade maior e a metade menor de uma amostra. Quanto ao desvio padrão, apesar da diferença entre as dimensões serem pequenas, o comprometimento afetivo (1,1767) é o que apresenta a menor dispersão, seguido do instrumental (1,1839) e normativo (1,4513).

A partir dos resultados acima, é possível observar diante do comprometimento afetivo demonstrado, um grande envolvimento entre o indivíduo e a sua organização, mostrando os desejos e percepções do mesmo na organização, quanto relacionado o comprometimento instrumental, compreende para o indivíduo uma necessidade de pertencer a empresa em que está inserida, e por último, o comprometimento normativo relaciona o indivíduo um sentimento de obrigação em fazer parte da organização (MEYER; ALLEN, 1991).

O estudo do comprometimento organizacional pode demonstrar uma grande dispersão quando analisada, pois trata-se do comportamento individual de cada pessoa, o sentimento que a mesma possui por ela e pela a organização em que está inserida, como ela própria se enxerga perante os demais integrantes da empresa, e o que a empresa proporciona a ela, entre outras análises. O nível de comprometimento organizacional de cada dimensão observado no presente estudo converge com a pesquisa de Nishi, Zamberlan e Brito (2011), que apontou maior nível de comprometimento na dimensão afetivo, seguida pelo comprometimento normativo e logo depois o instrumental, marcando um relação de lealdade e orgulho do funcionário na organização. Já as pesquisas de Campos, Estivalet e Madruga (2009) e Araujo (2010) é verificado um resultado diferente, no caso, é demarcado um valor maior na dimensão do comprometimento normativo, e posteriormente os demais fatores, demonstrando um sentimento de obrigação dos indivíduos perante a organização.

4.2 Análise da Influência do Comprometimento Organizacional e Fatores de Sucesso das Micro e Pequenas Empresas na Utilização dos Artefatos de Controle Gerencial

A influência do comprometimento organizacional e fatores de sucesso das micro e pequenas empresas na utilização dos artefatos de controle gerencial foi verificada com a correlação canônica. Inicialmente foi verificado o Alfa de *Cronbach*, com o propósito de evidenciar a consistência das variáveis do constructo. O teste Alfa de *Cronbach* é um tipo de confiabilidade que é utilizado para avaliar uma escala somada em que várias afirmações são somadas para formar um escore total para um constructo (HAIR et al., 2009). O Alfa de *Cronbach* é tratado como uma “medida de confiabilidade que varia de 0 a 1, sendo os valores de 0,60 a 0,70 considerados o limite inferior de aceitabilidade” (HAIR et al., 2009, p. 100).

A Tabela 4 apresenta o Alfa de *Cronbach* do constructo da pesquisa.

Tabela 4 - Alfa de *Cronbach* do Constructo

Alfa de <i>Cronbach</i> / Caracterização do Constructo	Caracterização do Constructo					Fatores de Sucesso	Artefatos de Controle Gerencial
	Comprometimento Organizacional (CO)				CO		
	Dimensões						
	Afetivo	Instrumental	Normativo				
Alfa <i>Cronbach</i>	0,937	0,958	0,972	0,888		0,953	0,937
Número de variáveis	22	6	6	6		21	22

Fonte: Dados da pesquisa.

Para o constructo do Comprometimento Organizacional, de acordo com a Tabela 4, os resultados mostram Alfa de *Cronbach* de 0,937, sendo por dimensão, 0,958 para o Afetivo, 0,972 para o Instrumental e 0,888 para o Normativo. Para o constructo dos Fatores de Sucesso, os resultados revelam um Alfa de *Cronbach* de 0,953. Já para o constructo dos Artefatos de Controle Gerencial, os resultados revelam um Alfa de *Cronbach* de 0,937. Os resultados da Tabela 4 mostra que os Alfas de *Cronbach* dos grupos de variáveis estão dentro do limite de aceitabilidade, a maioria possui um nível consistência muito bom, com indicador superior a 0,900.

Na sequência, na Tabela 5, apresenta-se o resultado da correlação canônica entre o comprometimento organizacional e as práticas de controle gerencial das micro e pequenas empresas pesquisadas.

Tabela 5 - Correlação canônica do grupo comprometimento organizacional com o grupo práticas de controle gerencial

Práticas de Controle Gerencial	Combinações Lineares	Auto Valor	Correlação Canônica	Lambda de Wilks	Chi-quadrado	D.F	P-Value
Controles Operacionais	1	0.348856	0.590641	0.651144	12.0127	4	0.0173
Relatórios Contábeis	1	0.43853	0.662216	0.56147	15.2957	7	0.0324
Métodos de Custeio	1	0.0854045	0.292240	0.914595	2.45502	5	0.7833
Outros Artefatos Gerenciais	1	0.392817	0.626751	0.607183	13.471	6	0.0361

Fonte: Dados da pesquisa

Na Tabela 5, o resultado mostra que foi calculado uma combinação linear (coluna combinações lineares) para o comprometimento organizacional levando em consideração cada tipo de controle gerencial, os quais representam o número de variáveis que compõem o grupo comprometimento. Na análise do *p-value*, todos os tipos de controle gerencial apresentam-se significativos ao nível de 5%, exceto o tipo “métodos de custeio” (0,7833). O maior coeficiente de correlação canônica é dos relatórios contábeis, com 0,6622, seguido dos outros artefatos gerenciais (0,6267) e controles operacionais (0,5906). Com base nesse resultado, considera-se que o comprometimento organizacional influencia mais na prática dos relatórios contábeis das micro e pequenas empresas pesquisadas.

A Tabela 6 apresenta os coeficientes para as variáveis canônicas do grupo comprometimento organizacional e do grupo práticas de controle gerencial.

Tabela 6 - Coeficientes para as variáveis canônicas do grupo comprometimento organizacional e do grupo práticas de controle gerencial

Grupo Controles Operacionais (COP)			Grupo Relatórios Contábeis (RC)			Grupo Outros Artefatos (OA)		
Variáveis	Combinações Lineares		Variáveis	Combinações Lineares		Variáveis	Combinações Lineares	
	1			1			1	
COP	CX	0.483156	RC	BP	0.427764	OA	RI	2.37915
	CRCP	-0.909013		DR	-0.76026		ORC	0.280904
	EST	0.27845		DLPA	-0.704921		PT	0.999863
	CD	0.92458		DMPL	0.911747		PE	-3.62041
				DFC	0.994341		PEQ	0.915845
		DVA	0.243772					

			NE	-0.721714			
CO	1.000000	CO	1.000000	CO	1.000000		

Legenda: CX = Controle de Caixa; CRCP = Controle de Contas a Receber e a Pagar; EST = Controle de Estoque; CD = Controle de Custos e Despesas; BP = Balanço Patrimonial; DR = Demonstração do Resultado; DLPA = Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados; DMPL = Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; DFC = Demonstração dos Fluxos de Caixa ; DVA = Demonstração do Valor Adicionado ; NE = Notas Explicativas; RI = Retorno sobre o Investimento ; ORC = Orçamento; PT = Planejamento Tributário; PE = Planejamento Estratégico ; PEQ = Ponto de Equilíbrio; CO = Comprometimento Organizacional.

Fonte: Dados da pesquisa

Com base na Tabela 6, na análise do comprometimento organizacional e práticas de controle gerencial, os resultados permitem observar que o coeficiente canônico do grupo “comprometimento organizacional” (CO) (1,0000) é determinante da maior prática dos controles operacionais “controle de custos e despesas” (0,92458) e “controle de caixa” (0,4831). É determinante da maior prática dos relatórios contábeis “demonstração dos fluxos de caixa” (0,9943), “demonstração das mutações do patrimônio líquido” (0,9117) e “balanço patrimonial” (0,4277). É também determinante da maior prática do grupo outros artefatos “retorno sobre o investimento” (2,3791), “planejamento tributário” (0,9998) e “ponto de equilíbrio” (0,9158). Vale ressaltar que não foi apresentado o grupo “métodos de custeio”, devido a não apresentação de significância no teste de correlação canônica evidenciado na Tabela 5.

Entre os tipos de controle gerencial, os relatórios contábeis é o que tem maior influência do comprometimento organizacional, conforme foi observado na Tabela 5. Diante de que o comprometimento organizacional exerce maior influência nas práticas dos relatórios contábeis, os resultados da Tabela 6 permitem inferir que quanto maior for o comprometimento organizacional das micro e pequenas empresas pesquisadas, maior será a influência na prática de controle gerencial, principalmente quanto aos relatórios contábeis DFC, DMPL e BP. É importante também ressaltar uma alta influência sobre o controle de custos e despesas, controle de caixa, retorno sobre o investimento, planejamento tributário e ponto de equilíbrio.

Na Tabela 7, apresenta-se o resultado da correlação canônica entre os fatores de sucesso e as práticas de controle gerencial das micro e pequenas empresas pesquisadas.

Tabela 7 - Correlação canônica do grupo fatores de sucesso com o grupo práticas de controle gerencial

Práticas de Controle Gerencial	Combinações Lineares	Auto Valor	Correlação Canônica	Lambda de Wilks	Chi-quadrado	D.F	P-Value
Controles Operacionais	1	0.987842	0.993902	0.000127	161.349	84	0.0000
	2	0.918015	0.958131	0.010524	81.9731	60	0.0313
	3	0.678689	0.823826	0.12837	36.951	38	0.5178
	4	0.60048	0.774906	0.39952	16.5148	18	0.5567
Relatórios Contábeis	1	0.992571	0.996278	0.000001	219.354	147	0.0001
	2	0.945065	0.972144	0.000226	138.465	120	0.1193
	3	0.855739	0.925062	0.004126	90.589	95	0.6089
	4	0.768688	0.876748	0.028606	58.6429	72	0.8716
	5	0.73085	0.854898	0.123671	34.4871	51	0.9630
	6	0.400785	0.633076	0.459489	12.8311	32	0.9990
	7	0.233182	0.482889	0.766818	4.38084	15	0.9962
Métodos de Custeio	1	0.978351	0.989116	0.000034	180.02	105	0.0000
	2	0.912533	0.955266	0.001574	112.946	80	0.0090
	3	0.884947	0.940716	0.017996	70.3077	57	0.1108
	4	0.637457	0.798409	0.156418	32.4664	36	0.6374
	5	0.568552	0.754024	0.431448	14.7106	17	0.6163
Outros Artefatos Gerenciais	1	0.996256	0.998126	0.000001	228.144	126	0.0000
	2	0.939192	0.969119	0.000396	133.157	100	0.0149

	3	0.863641	0.929323	0.006521	85.5561	76	0.2123
	4	0.73552	0.857625	0.047822	51.6842	54	0.5642
	5	0.637832	0.798644	0.180819	29.0744	34	0.7078
	6	0.500732	0.707624	0.499268	11.8084	16	0.7571

Fonte: Dados da pesquisa

Na Tabela 7, o resultado mostra que foi calculado combinações lineares (coluna combinações lineares) para os fatores de sucesso levando em consideração cada tipo de controle gerencial, os quais representam o número de variáveis que compõem o grupo fatores de sucesso. Na análise do *p-value*, todos os tipos de controle gerencial têm pelo menos uma combinação linear significativa ao nível de 5%. Apesar das diferenças serem pequenas, o maior coeficiente de correlação canônica é observado no grupo “outros artefatos gerenciais”, com 0,9981, seguido dos relatórios contábeis (0,9962), controles operacionais (0,9939) e métodos de custeio (0,9891). Com base nesse resultado, considera-se que os fatores de sucesso influenciam mais na prática do grupo “outros relatórios gerenciais” das micro e pequenas empresas pesquisadas. O grupo outros relatórios gerenciais são compostos por retorno sobre o investimento, orçamento, planejamento tributário, planejamento estratégico, ponto de equilíbrio e *balanced scorecard*.

A Tabela 8 apresenta os coeficientes para as variáveis canônicas do grupo fatores de sucesso e do grupo práticas de controle gerencial.

Tabela 8 - Coeficientes para as variáveis canônicas do grupo fatores de sucesso e do grupo práticas de controle gerencial

Grupo Controles Operacionais (COP)		Grupo Relatórios Contábeis (RC)		Grupo Métodos de Custeio (MC)		Grupo Outros Artefatos (OA)		
Variáveis	Combinações Lineares	Variáveis	Combinações Lineares	Variáveis	Combinações Lineares	Variáveis	Combinações Lineares	
	1		1		1		1	
FATORES DE SUCESSO	CLIEN	-0.945065	CLIEN	0.669888	CLIEN	2.05661	CLIEN	0.592734
	PROP	-0.090109	PROP	-0.0726004	PROP	-0.1335	PROP	0.500551
	SATI	-0.0638024	SATI	0.178307	SATI	0.194961	SATI	0.333343
	IMAG	-0.144325	IMAG	-0.324378	IMAG	-0.765913	IMAG	-0.107262
	INST	0.343645	INST	0.207077	INST	0.253219	INST	-0.337749
	QUAL	-0.265129	QUAL	-0.437321	QUAL	-0.833136	QUAL	0.38334
	PESQ	0.657879	PESQ	0.0609335	PESQ	-1.89255	PESQ	-0.731724
	TREIN	-0.509613	TREIN	-0.133683	TREIN	-1.39379	TREIN	0.493643
	RFUN	-0.0747919	RFUN	0.279184	RFUN	0.413428	RFUN	0.251621
	AVAL	0.44928	AVAL	-0.290051	AVAL	-0.708611	AVAL	-0.484765
	BRIND	-0.608703	BRIND	0.452131	BRIND	1.86035	BRIND	0.0207818
	AMB	-0.185993	AMB	-0.00201416	AMB	0.36579	AMB	-0.163583
	TESTE	0.46476	TESTE	-0.108488	TESTE	-0.598614	TESTE	0.371206
	PROG	0.048176	PROG	0.277632	PROG	0.108438	PROG	-0.104783
	QUAL	-0.231255	QUAL	0.340146	QUAL	1.06077	QUAL	-0.115614
	LOC	0.402647	LOC	0.173738	LOC	-0.0483254	LOC	-0.142846
	FINAN	0.355833	FINAN	-0.322524	FINAN	-2.06176	FINAN	-0.294986
	FORN	-0.368204	FORN	0.355606	FORN	1.99271	FORN	0.694914
	EXIG	-0.0733861	EXIG	-0.151913	EXIG	0.167474	EXIG	-0.194085
	SUGES	-0.351807	SUGES	-0.467428	SUGES	-0.140247	SUGES	0.0900065
MERC	0.273971	MERC	0.437236	MERC	-0.380077	MERC	0.122499	
COP	CX	-0.423451	BP	0.00897527	MCA	-0.847936	RI	1.35489
	CRCP	-0.130691	DR	0.303258	MCV	-1.75698	ORC	0.0472598
	EST	-0.258694	DLPA	-0.0364891	MCP	-1.45069	PT	-1.80444
	EST	-0.258694	DMPL	0.117757	MCBA	4.57142	PE	0.502887
	CD	-0.692192	DFC	0.816156	MCM	-0.382828	PEQ	0.911801

	DVA	-0.0854885		BS	-0.147675
	NE	0.0443713			

Legenda: CLIEN = A empresa tem como hábito cadastrar os clientes; PROP = A empresa efetua gastos em propaganda para divulgar seus produtos; SATI = A empresa realiza pesquisa de satisfação com os clientes; IMAG = A empresa tem o cuidado quanto à imagem de apresentação ao público; INST = As instalações facilitam a atividade da empresa; QUAL = A empresa tem o hábito de controlar a qualidade dos produtos e serviços; PESQ = A empresa tem o hábito de fazer pesquisas de preço para realizar gastos; TREIN = A empresa tem o hábito de oferecer treinamento aos funcionários; RFUN = A empresa tem o hábito de realizar reuniões com os funcionários; AVAL = A empresa faz avaliação da produtividade dos funcionários; BRIND = A empresa paga benefícios (brindes, prêmios) aos funcionários por metas alcançadas; AMB = A empresa avalia periodicamente o ambiente de trabalho dos funcionários; TESTE = A empresa realiza seleção (testes e entrevistas) na contratação de novos funcionários; PROG = A empresa utiliza programas de computador para controlar a produção, compras e vendas; QUAL = A empresa trabalha com um programa de qualidade total; LOC = A empresa se beneficia pela sua localização; FINAN = A empresa recebe ajuda das instituições financeiras; FORN = A empresa recebe ajuda dos fornecedores; EXIG = A empresa atende as exigências dos clientes; SUGES = A empresa realiza pesquisa de mercados (coletar sugestões para melhorar os produtos ou serviços); MERC = A empresa se prepara para as mudanças de mercado; CX = Controle de Caixa; CRCP = Controle de Contas a Receber e a Pagar; EST = Controle de Estoque; CD = Controle de Custos e Despesas; BP = Balanço Patrimonial; DR = Demonstração do Resultado; DLPA = Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados; DMPL = Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; DFC = Demonstração dos Fluxos de Caixa; DVA = Demonstração do Valor Adicionado; NE = Notas Explicativas; MCA = Método de Custeio por Absorção; MCV = Método de Custeio Variável; MCP = Método de Custeio Padrão; MCBA = Método de Custeio Baseado em Atividades; MCM = Método de Custo Meta; RI = Retorno sobre o Investimento; ORC = Orçamento; PT = Planejamento Tributário; PE = Planejamento Estratégico; PEQ = Ponto de Equilíbrio; BS = Balanced Scorecard.

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com a Tabela 8, na análise dos fatores de sucesso e práticas de controle gerencial, os resultados permitem observar a maioria dos fatores de sucesso influenciam nas práticas de controle operacionais (COP). Os achados revelam que os coeficientes canônicos CLIEN (A empresa tem como hábito cadastrar os clientes) (-0,9450) e BRIND (A empresa paga benefícios como brindes e prêmios aos funcionários por metas alcançadas) (-0,6087) são mais determinantes das práticas de controles operacionais, principalmente do controle de custos e despesas (-0,6921) e controle de caixa (-0,4234).

Na análise do grupo que recebe mais influência dos fatores de sucesso, relatórios contábeis (RC), a Tabela 8 revela que os fatores de sucesso CLIEN (A empresa tem como hábito cadastrar os clientes) (0,6698) e BRIND (A empresa paga benefícios como brindes e prêmios aos funcionários por metas alcançadas) (-0,4521) são mais determinantes das práticas de controles operacionais demonstração dos fluxos de caixa (0,8161) e demonstração do resultado (0,3032). Já o fator de sucesso SUGES (A empresa realiza pesquisa de mercado para coletar sugestões para melhorar os produtos ou serviços) (-0,1402) é determinante da prática de controle operacional demonstração do valor adicionado (-0,0854).

De acordo com a Tabela 8, na análise do grupo métodos de custeio (MC), observa-se que o fator de sucesso CLIEN (A empresa tem como hábito cadastrar os clientes) (2,0566) é mais determinante da prática do método de custeio ABC (Método de Custeio Baseado em Atividades) (47,5714). Os resultados mostram também que o fator de sucesso QUAL (A empresa trabalha com um programa de qualidade total) (-0,8331) é mais determinante para a prática do método de custeio ABS (Método de Custeio por Absorção) (-0,8479).

Por fim, na análise do grupo outros artefatos gerenciais, os resultados da Tabela 8 permitem inferir que os fatores de sucesso CLIEN (A empresa tem como hábito cadastrar os clientes) (0,5927) e FORN (A empresa recebe ajuda dos fornecedores) (0,6949) são mais determinantes das práticas de controle gerencial retorno sobre o investimento (1,3548) e ponto de equilíbrio (0,9118). Os resultados evidenciam também que o fator PESQ (-0,7317) é mais determinante para a prática do planejamento tributário (-1,8044).

Os achados acima permitem inferir que o comprometimento organizacional e os fatores de sucesso das micro e pequenas empresas influenciam na utilização dos artefatos de controle gerencial, com maior poder de influência nos relatórios contábeis. Os resultados mostram que quanto maior for o comprometimento organizacional dos gestores das micro e pequenas

empresas pesquisadas, maior será a influência na prática de controle gerencial, principalmente quanto ao controle de custos e despesas, controle de caixa, demonstração dos fluxos de caixa, demonstração das mutações do patrimônio líquido, balanço patrimonial, retorno sobre o investimento, planejamento tributário e ponto de equilíbrio.

Os resultados encontrados permitem afirmar que os fatores de sucesso também influenciam na utilização dos artefatos de controle gerencial. O fator de sucesso que mais influência é o fato de a empresa ter como hábito cadastrar os clientes. Os artefatos mais influenciados pelos fatores de sucesso são o controle de custos e despesas, controle de caixa, demonstração dos fluxos de caixa, retorno sobre o investimento, ponto de equilíbrio e planejamento tributário.

Por meio deste estudo, foi possível evidenciar a relação da utilização dos artefatos de controle gerencial pelas empresas analisadas, tanto comparando a influência dos fatores de sucesso apresentados na mesma, quanto a relação existente do comprometimento do indivíduo com a organização em que está inserido. Desta forma, fica evidente afirmar que, quanto melhor for aproveitado os fatores de sucessos apontados neste estudo dentro da empresa, e também possuir dentro da mesma uma relação harmoniosa entre as dimensões do comprometimento organizacional, terá como resultado uma relevância mais significativa na utilização dos artefatos de controle gerencial pela empresa em busca dos objetivos organizacionais.

5. CONCLUSÕES E CONSIDERAÇÕES FINAIS

O principal objetivo desta pesquisa consistiu na verificação da influência do comprometimento organizacional e fatores de sucesso das micro e pequenas empresas na utilização dos artefatos de controle gerencial na visão dos seus gestores, a amostra do estudo compreendeu 32 micro e pequenas empresas, enquadradas de acordo com os critérios do Sebrae, associadas à Associação dos Jovens Empresários (AJE), todas situadas na cidade de Três Lagoas – Mato Grosso do Sul (MS). Os respondentes que são, em suma, homens, apresentam média de idade de 44 anos, graduados ou pós-graduados e com mais de 5 anos de experiência.

O estudo em questão teve resultados de grande relevância para o avanço de pesquisas anteriores, como também para dar a continuidade em próximas pesquisas sobre o tema, sendo abordado diversos assuntos relacionados continuamente, tanto na relação dos artefatos de controle gerencial com os fatores de sucessos das micro e pequenas empresas, como também a utilização dos mesmo artefatos a partir da influência apresentada quanto ao comprometimento das pessoas dentro da organização pertencente, também micro e pequenas empresas.

Quando analisado os fatores de sucesso das micro e pequenas empresas foi observado alguns importantes aspectos de maior relevância, no caso, quanto ao cuidado da imagem de apresentação da empresa ao público, logo após, o controle da qualidade dos produtos e serviços comercializados, e posteriormente, a preocupação em se preparar para as mudanças ocorridas no mercado. Já em relação a análise no uso dos artefatos de controle gerencial nas micro e pequenas empresas foram identificados uma grande variedade de ferramentas em diferentes tipos de implementação, contudo, os artefatos referentes a controle operacional foram os que mais possuíram adoção plena, sendo eles, controle de caixa, controle de contas a receber e a pagar e o controle de estoque, e logo após, o balanço patrimonial e a demonstração do resultado, como sendo relatórios contábeis. Por fim, na análise referente ao comprometimento organizacional quanto comparado as micro e pequenas empresas analisadas na amostra foi notado uma maior presença do comprometimento afetivo, logo atrás comprometimento normativo, e por fim, o comprometimento instrumental.

Quando analisado a correlação canônica entre os fatores de sucessos desempenhado pelas micro e pequenas empresas e o uso de práticas de controle gerencial nas organizações é verificado uma relação positiva, mostrando uma dependência de grande importância entre os alguns fatores de sucesso e artefatos específicos de controle gerencial em sua estrutura. No caso, foi observado uma correlação no hábito de cadastramento de clientes, no oferecimento de benefícios (brindes, prêmios) aos funcionários por metas alcançadas, e a ajuda dos fornecedores para com a empresa, notando uma correlação de grande relevância nos artefatos relacionados a outros artefatos gerenciais e posteriormente aos relatórios contábeis, sendo alguns deles, retorno sobre o investimento, ponto de equilíbrio e as demonstrações dos fluxos de caixa.

Em relação a análise de correlação canônica entre o comprometimento organizacional nas micro e pequenas empresas analisadas e a utilização de práticas de controle gerencial dentro das mesmas é observado uma adaptação nas ações e atitudes dentro das organizações, demonstrando uma relevância maior no comprometimento afetivo, o qual o colaborador possui uma relação com a empresa em que pertence por meio de sentimentos e crenças intrínsecas, o qual o mesmo deseja permanecer na empresa, dessa forma, é possível correlacionar esses comprometimento organizacional com a utilização dos artefatos de controle gerencial, relacionados aos relatórios contábeis e posteriormente a outros artefatos gerenciais, sendo alguns deles, demonstrações das mutações do patrimônio líquido, demonstrações dos fluxos de caixa, e também o retorno sobre o investimento.

A limitação da pesquisa são as informações analisadas, que possui como amostra a percepção dos respondentes de MPes de Três Lagoas, MS. Desta forma, pela amostra do estudo, não é possível a aplicação das conclusões deste estudo às demais organizações diferentes de MPes do Estado e Mato Grosso do Sul e outras regiões do Brasil. Pode ser realizado futuramente pesquisas relacionadas ao desenvolvimento do mesmo tema com ênfase nas MPes em setores específicos ou outras distintas regiões. Assim como também a realização de uma pesquisa relacionada a outros fatores pessoais, como traços de personalidade.

REFERÊNCIAS

ALBANEZ, Tatiana; BONÍZIO, Roni Cleber. A contabilidade gerencial como fator condicionante à sobrevivência das micro e pequenas empresas. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CUSTOS, 14., 2007, João Pessoa. **Anais...** João Pessoa: CBC, 2007.

ALBUQUERQUE, Alexandre Farias. **Fatores de mortalidade de pequenas empresas: análise de empresas do setor varejista a partir do ciclo de vida organizacional**. 2013. Tese (Doutorado em Economia, Organizações e Gestão do Conhecimento) - Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos, 2013.

ALBUQUERQUE, A. F.; ESCRIVÃO FILHO, E.; TERENCE, A. C. F. Aspectos funcionais associados à mortalidade da Pequena empresa: fatores relevantes de operações, Finanças e marketing no varejo de vestuário. In: EGEPE – Encontro de Estudos sobre Empreendedorismo e Gestão de Pequenas Empresas. 9., 2016, Passo Fundo/RS. **Anais...** Passo Fundo, 2016, p. 1-16.

ALMEIDA, M. I. R. **Manual de planejamento estratégico: desenvolvimento de um plano estratégico com a utilização de planilhas excel**. São Paulo: Atlas, 2001.

ANTHONY, R.N.; WELSCH, G. **Fundamentals of management accounting**. Homewood: Irwin, 1981.

ARAÚJO, S. M. **Comprometimento organizacional à luz do modelo conceitual das três dimensões de Meyer e Allen: um estudo de caso no IFRN– Campus Natal/Central**. 2010. 93 f. Dissertação (Mestrado em Administração) — Universidade Potiguar, Natal, 2010.

ATKINSON, A. A., BANKER, R. D., KAPLAN, R. S., YOUNG, S.M. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BALSAN, L. A. G.; BASTOS, A. V. B.; FOSSÁ, M. I. T.; LIMA, M. P.; LOPES, L. F. D.; COSTA, V. M. F. Comprometimento e Entrincheiramento Organizacional: Explorando as Relações entre os Construtos. **Revista de Administração da UFSM**, v. 8, n. 2, p. 235-248, 2015.

BASTOS, Antonio Virgílio Bittencourt. Comprometimento organizacional: um balanço dos resultados e desafios que cercam essa tradição de pesquisa. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 33, n. 3, p. 52-64, Jun 1993.

BATEMAN, T. S.; SNELL, S. A. **Administração: construindo vantagem competitiva**. São Paulo: Atlas, 1998.

BATEMAN, Thomas S.; SNELL, Scott A. **Administração: novo cenário competitivo**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORGES-ANDRADE, Jairo Eduardo. Comprometimento organizacional na administração pública e em seus segmentos meio e fim. **Temas em Psicologia**, Ribeirão Preto, n. 1, p. 49-61, abr. 1994.

BORINELLI, M. L. **Estrutura conceitual básica de Controladoria: sistematização à luz da teoria e da praxis**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) - Curso de Pós- Graduação em Controladoria e Contabilidade, Universidade de São Paulo – USP. São Paulo. 2006.

CAMPOS, S. A. P.; ESTIVALETE, V. F. B.; MADRUGA, L. R. R. G. Clima e Comprometimento Organizacional: Entendendo o Relacionamento do Indivíduo com a Organização. In: Encontro Da Associação Nacional De Pós-Graduação E Pesquisa Em Administração, 33, 2009, São Paulo, SP. **Anais...** São Paulo, SP: EnANPAD. 2009.

CATAPAN, A. et al. A utilização da contabilidade gerencial: um estudo em micro e pequenas empresas. **Economia & Tecnologia**, Curitiba, v. 7, n. 4, p. 143-150, 2011.

DEMO, Gisela. Comprometimento no trabalho: uma síntese do estado da arte e uma revisão da produção nacional. **Revista Psicologia: Organizações e Trabalho**, Florianópolis, v. 3, n. 2, p. 185-213, dez. 2003.

DIAS, D. S.; MARQUES, A. L. Múltiplos Comprometimentos: Um Estudo com Profissionais e Gerentes de uma Grande Empresa do Setor Metal-Mecânico. In: EnANPAD, 26, 2002, Salvador, **Anais...** ANPAD: Salvador, 2002.

DORNELAS, Jose Carlos Assis. **Empreendedorismo: Transformando ideias em Negócios**. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

EDMONDS, T. P.; TSAY, B-Y.; OLDS, P. R.; **Fundamental Managerial Accounting Concepts (Hardcover)**. 4.ed. New York: McGraw Hill Irwin, 2008.

ESPEJO, M. M. dos S. B. **Perfil dos Atributos do Sistema Orçamentário sob a Perspectiva Contingencial: uma Abordagem Multivariada**. São Paulo, 2008. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

ESPEJO, M. M. dos S. B.; CRUZ, A. P. C. da; COSTA, F.; ALMEIDA, L. B. de. Uma análise crítico-reflexiva da compreensão da adoção dos artefatos de Contabilidade Gerencial sob uma lente alternativa: a contribuição de abordagens organizacionais. **Revista Contabilidade e Organizações**, v. 3, n. 5, p. 25-43, jan./abr. 2009.

FARIA, J.A.; AZEVEDO, T.C.; OLIVEIRA, M.S. A utilização da contabilidade como ferramenta de apoio à gestão nas micro e pequenas empresas do ramo de comércio de material de construção de Feira de Santana/BA. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 6, n. 2, p. 89-106, 2012.

FILION, L. J. Diferenças entre sistemas gerenciais de empreendedores e operadores de pequenos negócios. **Revista de Administração de Empresas**, v. 39, n.4, p.6-20, out./dez. 1999.

FREIRE MEDEIROS, Carlos Alberto et al. UM ESTUDO EXPLORATÓRIO DOS MÚLTIPLOS COMPONENTES DO COMPROMETIMENTO ORGANIZACIONAL. **Revista Eletrônica de Administração**, Porto Alegre, RS, v. 11, n. 1, jun. 2013. ISSN 1413-2311. Disponível em: <<https://seer.ufrgs.br/read/article/view/40696>>. Acesso em: 02 nov. 2020.

FREITAS, Sheizi Calheira de et al.. A relevância do plano de negócio e das informações contábeis para o sucesso da micro e pequena empresa: um estudo exploratório na cidade de Salvador/BA. In: EnANPAD, 31., 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro, 2007.

FREZATTI, F. Management accounting profile of firms located in Brazil: a field study. **Brazilian Administrative Review**, Curitiba, v.2, n.1, p. 73-87, jan./jun. 2005.

GHALAVANDI, H.; ARBGABISARJOU, A.; YARMONHAM, P.; SOLTAN-ZADEH, V.; IMAN, S.; SOKOOTI, N. 2012. Relationship between Career Anchors and Organizational Commitment among Faculty Members. **Journal of Studies in Education**, 2(1):58-71.

GUERREIRO, R.; CORNACHIONE, E.B.; SOUTES, D.O. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de Contabilidade Gerencial. **Revista de Contabilidade e Finanças – USP**, v.22, n.55, p. 88-113, jan./fev./mar./abr.2011.

GUERRINI, F. M.; ESCRIVÃO FILHO, E. **Gestão e organização na era da informação**. São Carlos: SEP-EESC-USP, 2008.

HAIR, J. F.; BLACK, W. C.; BABIN, B. J.; ANDERSON, R. E.; TATHAM, R. L. **Análise multivariada de dados** (6ª ed.). Porto Alegre, RS: Bookman, 2009.

HALL, R. J.; SOUZA, D.V.N. de; VIANA G.R.Bryk; SOARES, J. J. A Utilização das Ferramentas Contábeis para Tomada de Decisão: Um Estudo nas Micro e Pequenas Empresas do Ramo de Vestuário de Dourados – MS. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE ADMINISTRAÇÃO, **Anais...** 2008.

HORNGREN, Charles T.; SUNDEM, Gary L.; STRATTON, William O. Introduction to management accounting. 10. ed. **Upper Saddle River**, Prentice Hall, 1996.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS (IFAC). **International management accounting practice statement: management accounting concepts**. Mar, 1998.

KASSAI, S. As empresas de pequeno porte e a contabilidade. **Caderno de estudos**. São Paulo, FIECAFI, v.9, no 15, p.60 – 74, Jan/Jun 1997.

KHANIFAR, H.; MOGHIMI, S.M.; JANDAGHI, G.R.; ZARVANDY, N. 2009. Analysis of relation between elements of trust and organizational commitment of personnel. **Journal Public Administration**, 10(1):3-18.

KRUGLIANSKAS, I. **Tornando a pequena e média empresa competitiva**. São Paulo: Editora IEGE, 1996.

LEONE, N. M. C. P. G. As especificidades das pequenas empresas. **Revista de Administração**, v. 34, n.2, p.91-94, abril/junho 1999.

LIMA, A.N. **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**. 2007. 117f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Metodista de São Paulo, São Bernardo do Campo, 2007.

LIMA, Amadeu Nascimento; IMONIANA, Joshua Onome. Um estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no município de São Caetano do Sul. **Revista da Micro e Pequena Empresa**. [S.l.], v. 2, n. 1, p. 28-48, jan. 2011.

MARTINEWSKI, A. L. **Mudanças no controle gerencial em empresas brasileiras estatais e privadas: estudo de caso**. 2003. Tese de Doutorado. UFRJ, Rio de Janeiro, 2003.

MAXIMIANO, A. C. A. **Introdução à administração**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MEDEIROS, Carlos Alberto Freire. **Comprometimento organizacional: um estudo de suas relações com características organizacionais e desempenho nas empresas hoteleiras**. 2003. Tese (Doutorado em Administração) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2004.

MEYER, J. P.; ALLEN, N. J. A three-component conceptualization of organizational commitment. **Human Resources Management Review**. v. 1, n. 1, p. 61-89, 1991.

MOWDAY, R. T.; STEERS, R. M.; PORTER, L. W. The Measurement of Organizational Commitment. **Journal of Vocational Behavior**, [S. I.], v. 14, n.2, p. 224-247, 1979.

NISHI, J. M., ZAMBERLAN, C. O., & BRITO, A. R. Comprometimento Organizacional com Base no Modelo Aplicado por Meyer e Allen: Estudo de Caso no Setor Supermercado da Cidade de Ponta Porã, MS. In: Simpósio De Excelência Em Gestão E Tecnologia, 8, 2011, Resende, RJ. **Anais...** Resende, RJ: SEGeT, 2011.

ORTIGARA, A. A., GRAPEGGIA, M., CANDIDO, M. S. (2011). Causas que condicionam a mortalidade e/ou o sucesso das micro e pequenas empresas no Estado de Santa Catarina. **CAP Accounting and Management**, v. 5, n. 5, pp. 48-55.

PANUCCI FILHO, L.; ALMEIDA, L.B. A contabilidade gerencial no crescimento das organizações: um estudo nas indústrias de confecções. **Revista Iberoamericana de Contabilidade de Gestão**, v. 9, n. 18, 2011.

PEQUENOS negócios foram responsáveis pela criação de 38 mil vagas de trabalho no mês de maio. **Pequenas Empresas & Grandes Negócios**, 2019. Disponível em: <[PEREIRA, H.J., e SANTOS, S. **Criando seu próprio negócio**. Brasília: Edição Sebrae, 1995.](https://revistapegn.globo.com/Negocios/noticia/2019/07/pequenos-negocios-foram-responsaveis-pela-criacao-de-38-mil-vagas-de-trabalho-no-mes-de-maio.html#:~:text=No%20acumulado%20dos%20cinco%20primeiros,no%20mesmo%20per%C3%AADod%20de%202018.>https://revistapegn.globo.com/Negocios/noticia/2019/07/pequenos-negocios-foram-responsaveis-pela-criacao-de-38-mil-vagas-de-trabalho-no-mes-de-maio.html#:~:text=No%20acumulado%20dos%20cinco%20primeiros,no%20mesmo%20per%C3%AADod%20de%202018.>. Acesso em: 10 de out. de 2020.</p></div><div data-bbox=)

PINTO, M. P. C. (2011). **Comprometimento organizacional: um estudo de suas relações com desempenho na carreira**. Dissertação de mestrado, Universidade Fumec, Belo Horizonte, MG, Brasil.

REGO, A. Comprometimento Organizacional e Ausência Psicológica, Afinal Quantas Dimensões? **RAE-Revista de Administração de Empresas**, v. 43, n. 4, out-dez, p.25-35, 2003.

SALES, R.L.; BARROS, A.A.; ARAÚJO, C.M.M.F. Fatores condicionantes da mortalidade dos pequenos negócios em um típico município interiorano brasileiro. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 2, n. 2, p. 38-55, 2011.

SANTANA, João. **Como entender o mundo dos negócios**. Brasília: Sebrae, 1993.

SANTOS, V.; BENNERT, P.; FIGUEIREDO, G. H.; BEUREN, I. M. Instrumentos da contabilidade gerencial utilizados pelas micro, pequenas e médias empresas: estudo em uma prestadora de serviços contábeis e seus respectivos clientes. In: Anais do Congresso Brasileiro de Custos, 2014, Natal, RN, **Anais...** Natal, RN: ABC, 2014.

SANTOS, V.; DOROW, D. R.; BEUREN, I. M. Práticas gerenciais de micro e pequenas empresas. **Revista Ambiente Contábil**, v. 8, n. 1, p. 153-186, 2016.

SEIS em cada dez empresas fecham em cinco anos de atividade, aponta IBGE. **Veja**, 2019. Disponível em: <<https://veja.abril.com.br/economia/seis-em-cada-dez-empresas-fecham-em-cinco-anos-de-atividade-aponta-ibge/>>. Acesso em: 10 de out. de 2020.

SILVOLA, H. Design of MACS in Growth and Revival Stages of the Organizational Life-Cycle. **Qualitative Research in Accounting & Management**, Auckland, v. 5, n. 1, p. 27-47, 2008.

SOUTES, D. O. **Uma Investigação do uso de artefatos da Contabilidade Gerencial por empresas brasileiras**. São Paulo, 2006. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) - Faculdade de Economia e Administração, Universidade de São Paulo, São Paulo: USP, 2006.

SOUTES, Dione Oleszczuk; GUERREIRO, Reinaldo. Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 31., 2007, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: ANPAD, 2007.

SOUZA, M. A.; LISBOA, L. P.; ROCHA, W. Práticas de Contabilidade Gerencial adotadas por subsidiárias brasileiras de empresas multinacionais. **Revista de Contabilidade e Finanças**, São Paulo, n. 32, p. 40-57, mai./ago. 2003.

STROEHER, A.M.; FREITAS, H. O uso das informações contábeis na tomada de decisão em pequenas empresas. **Revista de Administração (eletrônica)**, São Paulo, v. 1, n. 1, p.1-25, 2008.

TERENCE, Ana Cláudia Fernandes. **Planejamento estratégico como ferramenta de competitividade na pequena empresa: desenvolvimento e avaliação de um roteiro prático para o processo de elaboração do planejamento**. 2002. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos, 2002.

TORRÈS, O. **Les PME**. France: Flammarion, 1999.

VALERIANO, Carlos Eduardo Braz. **Ciclo de vida organizacional e artefatos de contabilidade gerencial: uma investigação nas 250 pequenas e médias empresas que mais cresceram no Brasil entre 2008 e 2010**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

WELSH, J. A.; WHITE, J. F. A small business is not a little big business. **Harvard Business Review**. v. 59, n.4, p.18-32, Jul/Ago, 1981.