



NILSON ANTONIO MARQUES

**ARTEFATO PARA APURAÇÃO DO RESULTADO DE MICRO
E PEQUENAS EMPRESAS**

**CAMPO LIMPO PAULISTA
2021**

CENTRO UNIVERSITÁRIO CAMPO LIMPO PAULISTA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO DAS MICRO E
PEQUENAS EMPRESAS

NILSON ANTONIO MARQUES

**Artefato para apuração do resultado de micro e pequenas
empresas**

Dissertação de mestrado apresentada ao Programa de Mestrado em Administração das Micro e Pequenas Empresas do Centro Universitário Campo Limpo Paulista para obtenção do título de Mestre em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Wanderlei Lima de Paulo.

Linha de Pesquisa: Dinâmica das Micro e Pequenas Empresas.

CAMPO LIMPO PAULISTA
2021

Ficha catalográfica elaborada pela
Biblioteca Central da Unifaccamp

M319a

Marques, Nilson Antonio

Artefato para apuração de resultado de micro e pequenas empresas / Nilson Antonio Marques. Campo Limpo Paulista, SP: Unifaccamp, 2021.

Orientador: Profº. Dr. Wanderlei Lima de Paulo

Dissertação (Programa de Mestrado Profissional em Administração) – Centro Universitário Campo Limpo Paulista – Unifaccamp.

1. Apuração de resultado. 2. Lucro. 3. MPE. 4. Artefato de Controle Gerencial. 5. *Design Science*. I. Paulo, Wanderlei Lima de. II. Centro Universitário Campo Limpo Paulista. III. Título.

CDD-658.4012

NILSON ANTONIO MARQUES

Artefato para apuração do resultado de micro e pequenas empresas

Dissertação de Mestrado aprovada em 10/06/2021

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Wanderlei Lima de Paulo
UNIFACCAMP

Prof. Dr. Manuel Meireles
UNIFACCAMP

Prof.^a Dra. Marcia Zanievicz da Silva
FURB

DEDICATÓRIA

Dedico esse trabalho aos meus pais José Marques do Rosário (*in memoriam*) e Divina Maria do Rosário, que, com tão pouco recurso, sempre me incentivaram a estudar e buscar o melhor. Se faltou recursos e conforto não faltou amor e oração. Dedico também à minha esposa Lúcia, por suas orações, amor e afeto. Elementos essenciais para este resultado.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, Pai Todo-Poderoso, criador do céu e da terra, de todas as coisas visíveis e invisíveis. Senhor! receba minha gratidão por estar vivo neste tempo tão difícil, pelo discernimento em iniciar este estudo, por me dar forças, sabedoria e providenciar os meios necessários para conclusão deste trabalho.

Agradeço à minha família que é meu suporte em todos os momentos, e a meus amigos, de ontem e de hoje, que de alguma forma contribuíram para deixar essa missão mais leve.

Agradeço aos colegas de turmas, pelo companheirismo e partilha do conhecimento, vários deles se tornaram amigos para vida. Em especial agradeço ao Edson Massola, ao Luiz Carlos (mineirinho), ao Maurício e à Simone pelo grupo de estudos e incansáveis debates que ricamente contribuíram para meu aprendizado.

Agradeço aos professores e ao corpo técnico deste programa de mestrado, e em especial ao Prof. Dr. Marco Silveira, ao Prof. Dr. Tinoco, ao Prof. Dr. Djair (*in memoriam*), à Prof.^a Cida Sanches, ao Prof. Meireles, ao Prof. Renato, ao Prof. Contador e à Prof.^a Patrícia, os quais tive a honra de participar de suas aulas alimentando-me de vossos conhecimentos.

Agradeço ao Prof. Dr. Wanderlei por ter aceitado o desafio de me orientar na condução deste trabalho. Minha gratidão pelo sábio direcionamento, sabedoria, dedicação e principalmente pela paciência demonstrada nas inúmeras conversas, e-mails e mensagens trocadas.

Agradeço aos membros da banca de avaliação, Prof. Dr. Meireles (UNIFACCAMP) e Prof.^a Dra. Marcia Zanievich (FURB), que dedicaram seus preciosos tempos para avaliar e recomendar importantes melhorias para meu trabalho.

EPÍGRAFE

“Se aprendêssemos a servir, se fôssemos ao encontro dos outros, como mudaríamos o mundo!”

Papa Francisco

RESUMO ESTRUTURADO

Contextualização: Na literatura, existem poucos estudos sobre artefatos de apuração do resultado específicas para micro e pequenas empresas. É possível encontrar no mercado artefatos, como *softwares* e planilhas, que permitem o cálculo da apuração do resultado. Entretanto, muitas vezes esses artefatos são desenvolvidos nos padrões da contabilidade, exigindo conhecimentos mais avançados nessa área para o entendimento dos relatórios de resultados. Além disso, em alguns casos, elementos essenciais como depreciação são desconsiderados, o que compromete a confiabilidade do resultado apurado na tomada de decisões.

Objetivo: Desenvolver um artefato (*software*) com baixa complexidade técnica, que provê um relatório de apuração do resultado de fácil interpretação, de modo a auxiliar o micro e pequeno empresário na tomada de decisão.

Abordagem metodológica: O artefato foi desenvolvido com base nas diretrizes da abordagem *Design Science Research* (DSR). Especificamente, o *software* foi testado em uma amostra composta de 26 MPEs de diversos ramos de atividade. Para sua avaliação, aplicou-se um questionário pela plataforma *SurveyMonkey*, em que os respondentes opinaram sobre suas experiências com a utilização do *software* em suas respectivas empresas.

Resultados alcançados: Do ponto de vista das empresas participantes, o artefato e os conhecimentos gerados com a pesquisa possibilitam às MPEs realizarem a apuração do resultado, analisar e utilizar a DRE no processo de tomada de decisão.

Implicações práticas: O artefato amplia as possibilidades estratégicas das MPEs. Conhecer o lucro ou prejuízo da empresa é fundamental para o gestor planejar suas ações e direcionar seus investimentos, permanecer ativo e desenvolver-se no mercado.

Contribuições acadêmicas: Esta pesquisa amplia a discussão sobre a importância da apuração do resultado e da gestão dos lucros nas MPEs. Preenche, também, uma lacuna no estudo de artefatos específicos para a apuração do resultado destinados a MPEs e aponta sugestões para novas pesquisas complementares sobre o tema.

Palavras-Chave: Apuração do resultado; Lucro; MPE, Artefato de Controle Gerencial; *Design Science*.

Device for determination of income of micro and small businesses

ABSTRACT

Context: In the literature, there are a few studies on specific results calculation artifacts for micro and small businesses. It is possible to find market artifacts, such as software and spreadsheets, that allow the calculation of income. However, these artifacts are often developed according to accounting standards, requiring more advanced knowledge in this area to understand the results reports. Moreover, in some cases, essential elements such as depreciation are not considered, which compromises the reliability of the result obtained in the decision-making process.

Objective: To develop an efficient device (a software), with low technical complexity, which provides an easy-to-interpret result calculation report to assist micro and small entrepreneurs in decision-making.

Methodological approach: The device was developed based on the guidelines of the Design Science Research (DSR) approach. In particular, the software was tested at 26 micro and small businesses from different fields of activity. For validation, the author conducted a questionnaire through the SurveyMonkey platform, in which participants gave their opinion on the experiences with the software in their respective businesses.

Results achieved: From the point of view of the participating businesses, the device and the expertise generated in the research allow micro and small businesses to calculate the result, analyze, and use the income statement in the decision-making process.

Practical implications: The device expands strategic possibilities for micro and small businesses. To know the company's profit or loss is essential for the manager to plan actions and direct investments, remain active, and develop the market.

Academic contributions: This research broadens the discussion on the importance of determination of income and profit management in micro and small businesses. It also fills a gap in the study of specific devices for the determination of income for micro and small businesses and highlights suggestions for further complementary research on the topic.

Keywords: Determination of income; Profit; Micro and Small Businesses; Management Control Artifact; Design Science.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1	Postagem de divulgação da pesquisa nas redes sociais.....	40
Figura 2	Interface do <i>ProfitSMe</i>	43
Figura 3	Módulo de cadastro da empresa.....	44
Figura 4	Módulo de controle patrimonial.....	45
Figura 5	Módulo de plano de contas.....	46
Figura 6	Módulo de lançamento de receitas e despesas.....	49
Figura 7	Módulo apuração do resultado das empresas comerciais.....	50
Figura 8	Módulo apuração do resultado das empresas industriais.....	52
Figura 9	Módulo apuração do resultado das empresas prestadora de serviço.....	52
Figura 10	Aviso de resultado calculado com sucesso.....	53
Figura 11	Emissão da DRE.....	53
Figura 12	Parametrização da demonstração do resultado.....	54
Figura 13	Visualização da demonstração do resultado anual.....	54
Figura 14	Visualização da demonstração do resultado mensal.....	55
Figura 15	Visualização da demonstração do resultado completa.....	55
Figura 16	Visualização da demonstração do resultado resumida.....	57
Figura 17	Comparar períodos.....	60
Figura 18	Comparação de períodos.....	60
Figura 19	Exportação de arquivos.....	61

LISTA DE QUADROS

Quadro 1	Palavras-chave para busca de artigos.....	31
Quadro 2	Artigos para avaliação.....	32
Quadro 3	Apuração do resultado de Masilo e Aguirre (2016)	33
Quadro 4	Porte e setor econômico das empresas.....	62
Quadro 5	Atividade econômica das empresas.....	63
Quadro 6	Característica dos respondentes.....	64

LISTA DE TABELAS

Tabela 1	Demonstração do resultado completa, dados fictícios, exportada pelo <i>ProfitSMe</i>	56
Tabela 2	Demonstração do resultado resumida, dados fictícios, exportada pelo <i>ProfitSMe</i>	58
Tabela 3	Alfa de <i>Cronbach</i>	64
Tabela 4	Avaliação da dimensão complexidade operacional.....	65
Tabela 5	Avaliação da dimensão funcionalidade.....	65
Tabela 6	Avaliação da dimensão interpretação da DRE.....	66
Tabela 7	Avaliação da dimensão suporte à tomada de decisão.....	67

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CMV	Custo da Mercadoria Vendida
CPC	Conselho de Pronunciamentos Contábeis
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CSP	Custos dos Serviços Prestados
CSS	<i>Cascading Style Sheets</i>
DFC	Demonstração do Fluxo de Caixa
DR	Demonstração do Resultado
DRE	Demonstração do Resultado do Exercício
DSR	<i>Design Science Research</i>
EGP	Empresa de Grande Porte
EMP	Empresa de Médio Porte
ERP	<i>Enterprise Resource Planning</i>
ICMS	Imposto Sobre Circulação de Mercadoria
IPI	Imposto Sobre Produto Industrializado
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto de Renda
IRPJ	Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
ISS	Imposto Sobre a Prestação de Serviços
MPEs	Micro e Pequenas Empresas
ME	Microempresa
MVC	<i>Model-View-Controller</i>
RH	Recursos Humanos
SIMPLES	Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte
START	<i>State of the Art through Systematic Review</i>

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO.....	17
1.1	Problema de pesquisa.....	17
1.2	Objetivos da pesquisa.....	19
1.3	Justificativa.....	19
2.	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	21
2.1	Apuração do resultado.....	21
2.2	Gestão de lucros.....	26
2.3	Apuração do resultado e gestão de lucro em MPEs.....	28
2.4	Artefatos de apuração do resultado em MPEs.....	31
3.	ABORDAGEM METODOLÓGICA.....	37
3.1	Justificativa para adoção da DSR.....	37
3.2	Diretrizes da pesquisa DSR.....	38
4.	APRESENTAÇÃO DO ARTEFATO.....	43
4.1	Aspectos gerais do <i>software</i>	43
4.2	Módulo de cadastro da empresa.....	44
4.3	Módulo de controle patrimonial.....	44
4.4	Módulo de plano de contas.....	46
4.5	Módulo de lançamentos de receitas e despesas.....	49
4.6	Módulo de apuração do resultado.....	50
5.	AVALIAÇÃO DO ARTEFATO.....	62
5.1	Perfil da amostra de empresas participantes.....	62
5.2	Resultado da avaliação.....	64
6.	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	68
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	70

APÊNDICE A.....	77
APÊNDICE B.....	82

1. INTRODUÇÃO

Este capítulo apresenta o problema de pesquisa, objetivos e justificativa da pesquisa.

1.1 Problema de pesquisa

Em tempos de mercado cada vez mais competitivo e economia restritiva, o empresário se vê obrigado a voltar sua atenção para uma gestão mais enxuta. Como os preços são variáveis de pouca flexibilidade no mercado, buscar alternativas para o aumento de receitas através da redução de custos e despesas são estratégias que ajudam a fortalecer a lucratividade e gerar valor à empresa (VEDANA *et al.*, 2017). Com os desafios de obtenção de recursos financeiros, principalmente na fase de implantação do negócio, a gestão eficiente pode ser determinante para melhorar a lucratividade e o desenvolvimento de uma empresa (LUCIAN *et al.*, 2018).

A obtenção de lucro é um fator crucial para a sobrevivência de qualquer empresa, sobretudo para as MPEs (BANFIELD; JENNINGS; BEAVER, 1996; HSU; CHANG; LUO, 2017). Dada a dificuldade de acesso ao crédito bancário, o reinvestimento dos lucros ainda é a principal fonte de financiamento dos pequenos negócios (WELLALAGE; REDDY, 2020). Nesse sentido, Lucian *et al.* (2018) entendem que a sobrevivência e o desenvolvimento das MPEs têm relação direta com a lucratividade e a capacidade dos gestores de saber investir seus lucros e gerar valor para empresa.

No entanto, o número de micro e pequenos empresários que utilizam relatórios financeiros para fins gerenciais é pequeno (ALMEIDA; PEREIRA; LIMA, 2016; SANTOS *et al.*, 2018), o que torna a sobrevivência das MPEs um desafio ainda maior (ATES *et al.*, 2013). Sem a utilização de relatórios financeiros e artefatos de gestão, os pequenos empresários não conhecem efetivamente o resultado de suas atividades (CARVALHO; KALATZIS, 2018; SANTOS *et al.*, 2018), o que contribui para aumentar a taxa de mortalidade das MPEs. Esse fato é evidenciado na pesquisa de sobrevivência das empresas brasileiras realizada pelo Sebrae (2016), em que mostra que 23,3% das empresas constituídas fecham suas portas nos dois primeiros anos.

No geral, pode-se considerar que a complexidade dos relatórios contábeis (CARVALHO; LIMA; MONTEIRO, 2018), *softwares* de alto custo (COSENZA; DE ROCCHI, 2014), baixa instrução dos empresários (SEBRAE, 2018) e fatores culturais (ANDREI, 2017) são elementos inibidores para muitos micro e pequenos empresários utilizarem artefatos de gestão que forneça informações úteis ao processo decisório, a exemplo da apuração do resultado.

Há diversos artefatos no mercado com o intuito de ajudar as MPEs a fazerem a gestão dos seus negócios, inclusive com módulos que oferecem a demonstração do resultado. Do ponto de vista do autor, cita-se como exemplo três artefatos considerados acessíveis (com relação ao custo de aquisição e à complexidade operacional) aos micros e pequenos empresários: Conta Azul (2020), sistema *Enterprise Resource Planning* (ERP) *online* que oferece diversos módulos e planos de assinatura; *Fox Manager* (2020), sistema ERP *online* que oferece um módulo básico gratuito e diversos módulos que podem ser adquiridos separadamente; e Eplanilhas (2020), planilhas em Excel prontas e divulgadas para venda na internet.

Embora os *softwares* Conta Azul e *Fox Manager* sejam acessíveis do ponto de vista econômico (baixo custo) e da complexidade operacional (relativamente fácil de operar), os relatórios de apuração do resultado são desenvolvidos com base nas normas contábeis oficiais, de modo que para interpretá-los exige-se conhecimentos em contabilidade, finanças e tributos. Por outro lado, a planilha Eplanilhas é mais acessível do ponto de vista de complexidade técnica, porém desconsidera alguns elementos essenciais na apuração do resultado, como o custo da depreciação, comprometendo o uso dos relatórios gerados como ferramenta de tomada de decisão.

Dessa forma, embora existam artefatos de gestão e apuração do resultado acessíveis às MPEs devido ao baixo custo de aquisição e facilidade operacional, para o entendimento dos relatórios gerados por tais artefatos, são necessários conhecimentos específicos da área de contabilidade financeira, fiscal e tributária. Diante do exposto, apresenta-se o seguinte problema de pesquisa: como desenvolver um artefato com baixa complexidade técnica, e que provê uma demonstração do resultado gerencial de fácil interpretação, de modo a auxiliar o micro e pequeno empresário na tomada de decisão?

1.2 Objetivos da pesquisa

Esta pesquisa tem por objetivo geral desenvolver um artefato de apuração do resultado com baixa complexidade técnica, suportando o micro e pequeno empresário na tomada de decisão.

Como objetivos específicos, têm-se:

- a) estudar no campo da contabilidade gerencial os fatores que influenciam na gestão do lucro das MPEs;
- b) definir os principais elementos da DRE necessários e suficientes para aplicação nas MPEs;
- c) confeccionar um artefato específico para apuração do resultado;
- d) fazer teste de aplicabilidade do artefato junto aos empresários;
- e) verificar o nível de satisfação dos empresários com a aplicação do artefato no processo de tomada de decisão.

1.3 Justificativa

A apuração do resultado fornece aos gestores informações importantes para gestão de qualquer empresa, sobretudo das MPEs, que na maioria das vezes são mais vulneráveis às intempéries da economia. Sem informações que mostrem o resultado do negócio, o gestor corre maior risco de investir mal seus recursos, tornando ineficientes as operações da empresa (CARVALHO; KALATZIS, 2018). Nesse sentido, a apuração e gestão do resultado deve ser uma prática comum entre todas as empresas (PONTE, 2003).

Nesse contexto, como contribuição acadêmica, esta pesquisa inova ao abordar a apuração do resultado de forma não convencional, utilizando uma linguagem contábil de maneira simplificada e acessível aos micros e pequenos empresários. Especificamente, esta dissertação preenche uma lacuna existente relacionada aos artefatos de gestão e apuração do resultado em MPEs, na medida em que provê um artefato acessível e de fácil aplicabilidade para apoio à tomada de decisão.

Do ponto de vista prático, esta pesquisa provê aos micros e pequenos empresários uma DRE eficiente e de fácil interpretação, permitindo o conhecimento efetivo do resultado. Dessa forma, o artefato apoia o gestor quanto à decisão de alocar seus recursos financeiros de forma mais assertiva, melhorando sua competitividade e sobrevivência no mercado.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Este capítulo é dedicado à revisão da literatura. Apresenta conceitos e abordagens de apuração do resultado e gestão de lucros, bem como uma análise sobre artefatos para apuração do resultado das MPEs.

2.1 Apuração do resultado

A apuração do resultado de uma empresa vai além do confronto entre receitas, custos e despesas. Além desses fatores, é importante que o gestor faça uma análise crítica de todos os elementos de formação do lucro (CAMPOS *et al.*, 2019). Os resultados (lucros ou prejuízos) são apresentados através da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE). Esse relatório é uma apresentação sintética e estática de receitas, custos e despesas provenientes das atividades da empresa, com a finalidade de apresentar o resultado líquido do período (GELBCKE *et al.*, 2018).

A DRE foi instituída pela Lei nº 6.404 (BRASIL, 1976), que determina sua elaboração no final de cada exercício social e discrimina os elementos de sua composição. É atribuição do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editar normas técnicas pertinentes à contabilidade no Brasil. As normas de contabilidade brasileiras estão em harmonia com as normas internacionais e aplicáveis tanto para grandes empresas como para as MPEs (SCHNORR *et al.*, 2008). Nesse sentido, o Conselho de Pronunciamentos Contábeis, por meio do pronunciamento técnico CPC 26 (R1), passou a tratar a DRE somente como Demonstração do Resultado (DR) e adotou a Demonstração do Resultado Abrangente (DRA), que não é objeto de estudo desta dissertação.

Nesta dissertação, considerando a Lei nº 6.404 (BRASIL, 1976) e suas alterações, bem como a denominação de Demonstração do Resultado do Exercício na maioria das referências pesquisadas, e o foco no campo da contabilidade gerencial voltado para as MPEs, será mantida a descrição de DRE. Contudo, a forma de tratamento não anula a essência ou estrutura normatizadas através do pronunciamento técnico CPC 26 (R1), com os seguintes elementos compondo essa demonstração:

- Receita operacional (faturamento);
- Custos de produtos, das mercadorias e dos serviços;
- Lucro bruto;
- Despesas operacionais;
- Despesas e receitas não operacionais;
- Lucro antes dos tributos;
- Tributos sobre o lucro;
- Resultado (lucro ou prejuízo) do período.

A empresa começa auferir lucros quando as receitas são suficientes para cobrir todos os custos e despesas. Esse momento é considerado como ponto de equilíbrio. A partir do ponto de equilíbrio, quanto maior o volume de vendas, permanecendo igual as demais condições, maior será o lucro da empresa (SANTOS *et al.*, 2018). Por outro lado, se as vendas não forem suficientes para cobrir os custos e despesas, o resultado auferido será prejuízo (SANTOS, 2014).

O faturamento é a porta de entrada das receitas operacionais e o começo da formação do lucro (PULIGA *et al.*, 2016). Das receitas de vendas, deve-se deduzir os tributos incidentes sobre o faturamento bruto, como por exemplo: o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), O Custo da Mercadoria Vendida (CMV), o Custo do Serviço Prestado (CSP), bem como as despesas de vendas. Esses custos e despesas sofrerão variações de acordo as vendas de cada período, sendo diretamente ligadas as atividades operacionais da empresa (ASSAF NETO; LIMA, 2009; CAMPOS *et al.*, 2019; GELBCKE; SANTOS; IUDICIBUS, 2018; RAYMUNDO, 2015; SANTOS, 2014).

A partir do faturamento bruto até chegar ao resultado líquido muitos elementos devem ser subtraídos. Porém uma vez que a venda acontece não há muitas opções que podem favorecer a obtenção de lucro. Nesse caso, o fato gerador para os tributos, custos e despesas de venda já ocorreu. Se não houver uma política de formação de preços e redução de custos condizentes, a empresa pode perder competitividade no mercado e ficar no prejuízo (SANTOS, 2014). Nesse sentido, o planejamento de vendas é uma tarefa importante para obtenção de lucro (BEN ALI *et al.*, 2019). Pelo planejamento é possível adequar a produção, estoque, logística, recursos humanos, identificar períodos sazonais e organizar o fluxo de caixa de forma a otimizar os

recursos da empresa (ATES *et al.*, 2013; CARVALHO; KALATZIS, 2018; FU; KE; HUANG, 2002; LUCIAN *et al.*, 2018).

Ben Ali *et al.* (2019) acreditam que a gestão de demanda é uma ferramenta poderosa no planejamento de vendas. Nas empresas industriais essa prática é indispensável para controle de pedidos, aquisição de matéria prima e controle de produção. Para esses autores, o nível tático do planejamento também deve ser envolvido na gestão de vendas, pois esse subsídio é fundamental para orientações no processo de tomada de decisão e contribui fortemente para o resultado positivo da empresa.

No entendimento de Raymundo (2015), dependendo do setor, do ramo de atividade, do porte e do enquadramento tributário da empresa, a diferença entre a receita bruta e a receita líquida de venda poderá ter maior ou menor representatividade nos lucros. Esse autor afirma ainda que os gestores devem realizar uma análise dos elementos que compõe a DRE, e avaliar a necessidade de redução de custos e/ou aumento de vendas para adequar os resultados aos objetivos da empresa.

De acordo com Assaf Neto e Lima (2009), usando as técnicas de análise das demonstrações contábeis é possível, de forma simples, acompanhar a eficiência operacional da empresa. Para Bushee, Goodman e Sunder (2018), a eficiência da análise das demonstrações contábeis está diretamente relacionada com a qualidade das informações coletadas e organizadas corretamente no demonstrativo. Se houver erros ou omissões na apuração do resultado, a avaliação do desempenho ficará comprometida, prejudicando a estratégia da empresa. Dias (1994) alerta que, percebendo uma variação anormal entre as receitas de vendas e o lucro bruto, os gestores devem avaliar as estratégias de venda, precificação, demandas, períodos de sazonalidade, promoções e todos os elementos de composição dos custos.

Santos (2014) entende que os custos de produção, os custos da mercadoria vendida e os custos na prestação de serviços podem ser analisados como o resultado da força de venda da empresa. Por essência, esses custos têm característica variável por depender exclusivamente das vendas. Gelbcke, Santos e Iudicibus (2018) complementam que a empresa pode ter dispêndios financeiros com aquisição de

matéria prima ou mercadorias para revenda, porém, pelo regime de competência, somente será considerado custos e despesas quando as vendas forem realizadas.

Segundo Campos *et al.* (2019), é normal até para empreendedores instruídos confundir-se, e considerar o saldo de dinheiro em caixa como lucro. Os autores esclarecem que o saldo positivo ou deficitário de caixa não representa lucro ou prejuízo, e sim o resultado das entradas e saídas de dinheiro na empresa. Essa movimentação pode ser analisada através do relatório de fluxo de caixa. O lucro ou prejuízo não dependem, necessariamente, do recebimento de vendas ou do pagamento de despesas. Assim, as receitas, custos e despesas devem ser apropriadas no momento em que ocorrem, não necessariamente no recebimento ou pagamento. Para Assaf Neto e Lima (2009), enquanto a DFC trata do fluxo dos recursos da empresa e sua capacidade de liquidação, a DRE mostra a capacidade de geração de riquezas da empresa.

Gelbcke, Santos e Iudicibus (2018) afirmam que o reconhecimento das despesas operacionais, assim como todos os elementos que compõem a apuração do resultado, deve ser feito pelo regime de competência. As despesas operacionais são aquelas proveniente da atividade fim da empresa, como as despesas administrativas e comerciais, ao exemplo de despesas com aluguel, material de escritório, manutenção de equipamentos, folha de pagamento, fretes e comissões de vendedores; ou seja, todas as despesas de caráter geral que são necessárias e beneficiam todos os setores do negócio.

Entre os elementos que compõem o resultado, as despesas não operacionais são os mais flexíveis (GELBCKE; SANTOS; IUDICIBUS, 2018). De acordo com Costa *et al.* (2018), as despesas não operacionais decorrem de atividades não principais; são acessórias ou secundárias. Por outro lado, Horngren, Datar, Rajan (2012) consideram que o preço de venda é o elemento menos flexível na apuração do resultado. Os autores afirmam que nem sempre é possível atribuir aos produtos e serviços um preço que absorva com sobra todos os custos e despesas da empresa.

Com a legislação brasileira pulverizada e complexa, a questão tributária é um fator de dificuldade para a apuração do resultado da empresa (COSTA *et al.*, 2018). A depender do enquadramento tributário, a forma de apuração e o pagamento dos tributos influenciam diretamente o resultado final da empresa (DE PAULA; COSTA;

FERREIRA, 2017). O lucro líquido é obtido após as provisões do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido apuradas no período. A partir do lucro líquido, aplica-se as participações de administradores, empregados e debêntures (ASSAF NETO; LIMA, 2009).

A DRE é considerada um relatório da contabilidade financeira que deve obedecer às normas do CFC. No entanto, para uso interno, o gestor pode se valer das técnicas da contabilidade gerencial para realizar a apuração do resultado da empresa. Schnorr *et al.* (2008) entendem que a contabilidade como função gerencial, ainda que simplificada, é uma ferramenta que não pode ser independente da parte financeira. Para esses autores, independentemente do porte e do enquadramento tributário da empresa, a contabilidade é importante para controle, análise, decisão de investimentos, avaliação do resultado, além de fornecer dados importantes para o planejamento da empresa.

Para Frezatti, De Aguiar e Guerreiro (2007), a contabilidade gerencial é mais flexível e permite realizar ajustes em relatórios e desenvolver artefatos para atender as necessidades dos gestores. Os autores afirmam que a contabilidade gerencial vem sendo desenvolvida e praticada ao longo dos anos, é objeto de pesquisas no mundo acadêmico, destacando-se por sua pluralidade de informações que podem ser editadas e configuradas de acordo com as características das empresas.

De acordo com Andrei (2017), aderir as práticas de contabilidade gerencial como instrumento de apoio à tomada de decisão significa estar disposto a passar por um processo de mudanças. Esse processo implica em desenvolver uma visão holística do negócio, e realizar mudanças na cultura organizacional e comportamental dos gestores. A empresa, como um todo, deve estar disposta a inovar em processos administrativos, e os membros precisam entender com clareza o objetivo que se pretende alcançar. As decisões não devem ser tomadas por imposição hierárquica, e as análises técnicas e contribuições de todos os participantes do processo devem ser respeitadas.

Em suma, na contabilidade gerencial não há tanto rigor normativo como na contabilidade financeira. Ela pode atender ao planejamento de uma empresa tanto em níveis operacionais quanto para análise e orientação para tomada de decisão (AGUIAR, 2018; FREZATTI *et al.*, 2015). Kos *et al.* (2014) afirmam que todas as

empresas necessitam de informações para orientação no processo decisório. Igualmente, Carlos Filho *et al.* (2013) argumentam que a contabilidade gerencial faz parte das operações e rotinas da empresa, é atual e necessária para orientar os gestores na tomada de decisões.

2.2 Gestão de lucros

Em termos práticos, o desenvolvimento de um negócio depende da capacidade de os gestores reinvestirem corretamente os lucros obtidos ao longo dos anos (STECHEER; VAN ATTEN, 2013). Na visão de Coelho, Holanda e Queiroz (2015), em tempos de crise os gestores devem assumir comportamentos mais conservadores no tratamento dos lucros, tanto para reaplicação quanto para distribuição. Esses autores recomendam que os gestores devem agir com prudência em suas projeções e resguardar suas operações de riscos maiores.

Segundo Decourt e Procianoy (2012), as normas contábeis e fiscais trataram de disciplinar reservas de lucros com finalidades específicas. As reservas estatutárias, às quais muitas companhias aderem, é um instrumento legal utilizado para garantir o desenvolvimento dos negócios. Antes da distribuição dos lucros em forma de dividendos é reservado um percentual dos lucros para financiamento dos projetos de expansão das empresas.

Para Christopher e Dobbins (1978), há uma tendência de as empresas valorizarem a maximização da riqueza dos sócios em detrimento da sustentabilidade econômica. A teoria que defende a aplicação de recursos para desenvolvimento econômico, originalmente desenvolvida num contexto amplo de análise para alocação de recursos a níveis de mercado examinando a eficiência desses recursos nos mais variados portes de empresas, possui o objetivo único de maximização dos lucros.

No estudo de Slater (1974), lucros constantes e investimentos corretos são apontados como prováveis razões para as empresas sobressaírem no mercado. A destinação eficiente dos lucros ajuda a empresa a vencer dificuldades, e prepara os gestores para aproveitar oportunidades de investimentos que possibilite desenvolver novos ganhos para a empresa.

No entendimento de Lauenstein (1987), a empresa que tem como foco a distribuição de dividendos está atropelando o processo estratégico, e isso afeta diretamente o desenvolvimento do negócio no longo prazo. O autor defende que a empresa atende melhor seus sócios e a economia quando reinveste seus lucros e possibilita maiores retornos. Somente após a realização dos investimentos os excedentes devem ser distribuídos aos sócios. Sana'a (2016) concorda que um diferencial de superação das empresas é a capacidade de investimento dos lucros acumulados. Investimentos com capital próprio diminui os custos não operacionais, pois capital de terceiros precisa ser remunerado com o pagamento de juros. Dependendo do risco das operações, esses juros podem ser demasiadamente altos, causar problemas financeiros, e até a falência da empresa.

Kumbhakar (2001) defende a gestão eficiente dos lucros como geração de valor para empresa. Através dos artefatos específicos, os gestores podem rever suas decisões estratégicas e melhorar a relação com os investidores no ambiente corporativo. Quando o lucro apurado é menor que o lucro planejado, há uma ineficiência técnica ou operacional. Para o autor, deixar de investir na capacidade operacional demonstra ineficiência administrativa, e no geral, afeta a capacidade competitiva e coloca em risco a permanência da empresa no mercado.

De acordo com Young e Makhija (2014), há uma relação direta entre a responsabilidade social e a maximização de lucros das organizações, pois a lógica do lucro causa efeito motivador no ambiente institucional, melhorando sua solidez econômica. Para Nguyen e Rugman (2015), as empresas que reinvestem seus lucros e preocupam-se com inovação, pesquisas e desenvolvimentos, possuem vantagens competitivas e significativa capacidade de geração de novas receitas. Na visão de Ault (2016), através da capacidade de geração de riquezas, as empresas beneficiam não apenas seus investidores, mas também despertam ações empreendedoras e proporcionam diversos benefícios à sociedade.

Para Dobbins e Witt (1982), as empresas que possuem políticas de maximização dos lucros despertam mais interesse de investidores, e maiores possibilidades de valorização do capital e geração de caixa futuro. Liu e Mehran (2015) entendem que muitas empresas desenvolvem políticas de distribuição de dividendos como um atrativo complementar da estratégia de captação de recursos. Deixar de

oferecer dividendos pode desmotivar os investidores. Contudo, é necessário que a empresa tenha uma política clara de investimentos (LAUENSTEIN, 1987).

Logo, não há consenso, na literatura pesquisada, quanto aos valores ideais dos lucros que devem ser reinvestidos ou distribuídos aos sócios. Para Sana'a (2016), o gestor deve levar em conta a estrutura da empresa, bem como a estratégia de crescimento e inovação adotada. A própria manutenção do negócio e a geração de empregos e renda consolidam o entendimento de que as organizações, independentemente do seu porte, têm uma responsabilidade social que vai além da remuneração dos seus proprietários (KUMBHAKAR, 2001; LIU; MEHRAN, 2015; URQUIDY; BARCELÓ, 2018; YOUNG; MAKHIJA, 2014). O desenvolvimento dos negócios depende muito das ações dos empreendedores, principalmente da sua capacidade de gestão e das políticas de reinvestimento dos lucros (MACHADO, 2018).

2.3 Apuração do resultado e gestão de lucro em MPEs

De acordo com a Lei Complementar 123 (BRASIL, 2006), as MPEs, optante pelo regime tributário do Simples Nacional, são dispensadas da elaboração do Balanço Patrimonial e da DRE. No entanto, para Fernandes e Galvão (2016), a citada lei, juridicamente, não distingue as MPEs das demais empresas, apenas concede a elas tratamento diferenciado para recolhimento de tributos e atendimento das obrigações tributárias acessórias. Nesse sentido, o CFC exige e recomenda que as MPEs elaborem suas demonstrações contábeis para fins comerciais e de gestão (SCHNORR *et al.*, 2008).

Hochsprung *et al.* (2011) entendem que as MPEs devem realizar a escrituração contábil completa. Para os autores, ainda que a regulamentação dessas empresas esteja em vários ornamentos, sua essência contábil é sempre consonante com o CFC. Alencar e Dias (2019) reforçam que as MPEs são dispensadas somente da publicação, mas são obrigadas a elaborar suas demonstrações de acordo com as normas contábeis vigentes. Para Costa *et al.* (2020), as demonstrações contábeis são indispensáveis para as MPEs, devem ser produzidas em consideração às diferentes

necessidades do público externo, e são importantes para tomadas de decisões econômicas.

No entendimento de Araujo *et al.* (2018), as informações geradas pela contabilidade são de grande importância para a gestão estratégica dos pequenos negócios. Por outro lado, os autores afirmam que, normalmente, os gestores de MPEs não possuem conhecimentos avançados sobre contabilidade, e se mostram insatisfeitos em relação à tempestividade e à qualidade das informações recebidas dos escritórios terceirizados, assim como no que se refere ao apoio dos contadores para soluções de problemas cotidianos.

Para Brandão, Oliveira e Gonçalves (2019), a falta de conhecimento dos micros e pequenos empresários e o distanciamento dos contadores dificultam a utilização das demonstrações contábeis no processo decisório das MPEs. Wolmarans e Meintjes (2015) destacam que a literatura não esclarece quais conhecimentos e práticas são mais importantes para o sucesso das empresas, embora temas como lucratividade e capital de giro apareçam com frequência em estudos sobre a sobrevivência das MPEs.

Aini, Anoesyirwan e Ana (2019) consideram que uma empresa lucrativa não pode dissociar a gestão das práticas da contabilidade. Os gestores devem buscar alternativas para monitorar suas finanças, assim como realizar a apuração e análise do resultado. Wolmarans e Meintjes (2015) argumentam que o conhecimento técnico não precisa, necessariamente, sobrepor ao desenvolvimento prático da gestão. Neste sentido, Halabi, Rowena e Robyn (2010) entendem que mesmo não sendo legalmente obrigadas, para fins fiscais, as MPEs devem elaborar os demonstrativos contábeis, e seus proprietários precisam buscar conhecimentos e alternativas para terem acesso aos resultados e desempenhos de suas atividades.

Para Urquidy e Barceló (2018), a função primordial das MPEs é o desenvolvimento econômico. A gestão eficiente inclui controlar e aplicar os recursos disponíveis de forma consciente, possibilitando a geração de resultados positivos e o aumento das chances de sobrevivência das empresas. Os autores afirmam que as ações dos gestores devem ser suficientes e necessárias para alcançar o resultado planejado.

Dentre os diversos ramos de aplicação da contabilidade, como financeira, bancária, gerencial, pública, imobiliária, tributária, rural, auditoria e pericial, a contabilidade gerencial é a mais acessível para as MPEs (CARLOS FILHO *et al.*, 2013). Tecnicamente, todas as aplicações da contabilidade têm como finalidade suprir o usuário com informações para tomada de decisão, mas a contabilidade gerencial não é influenciada pelos órgãos reguladores da contabilidade. Isso possibilita a configuração de relatórios com informações mais detalhadas e específicas para orientação dos gestores das empresas (FREZATTI; DE AGUIAR; GUERREIRO, 2007).

Para Schnorr *et al.* (2008), a contabilidade gerencial é utilizada para controlar e monitorar as ações do planejamento estratégico da empresa. Seus relatórios devem ser de fácil compreensão e com o objeto principal de suprir os gestores de informações confiáveis, abrangentes e adequadas para análise e direcionamento da empresa. O estudo de Almeida, Pereira e Lima (2016) indica que MPEs estão aderindo às técnicas da contabilidade gerencial para apuração do resultado. Kos *et al.* (2014) afirmam que no Brasil, embora seja pequena a oferta de soluções gerenciais voltadas para as MPEs, a prática da contabilidade gerencial está evoluindo gradativamente. Esse avanço do uso das técnicas da contabilidade gerencial é impulsionado pelas atividades de consultorias que vêm customizando e implantando sistemas para atender às necessidades dessas organizações (FREZATTI *et al.*, 2015).

Segundo Vedana *et al.* (2017), nas MPEs, a decisão de distribuição de lucro torna-se mais complexa e relevante para a manutenção dos negócios. Para esses autores, geralmente as MPEs possuem um quadro societário reduzido, muitas vezes formado por membros da família ou constituídas de forma individual, sem constar em seus estatutos os valores de reserva para reinvestimentos. O estudo de Fu, Ke e Huang (2002) aponta uma relação favorável entre o crescimento dos lucros e o aumento de capital das MPEs, sugerindo que os lucros reinvestidos e capitalizados tornam as MPEs mais rentáveis. Por outro lado, há uma relação negativa entre a distribuição total dos lucros e a capitalização de recursos externos.

Em síntese, para apuração do resultado, a depender do enquadramento tributário e do tipo societário da empresa, os elementos da apuração do resultado sofrem alterações (ASSAF NETO; LIMA, 2009). As MPEs, optantes pelo regime

tributário do Simples Nacional, recolhem o IR e CSLL sobre o faturamento e não sobre o lucro. Essa característica faz com que os tributos sejam reconhecidos na dedução de receitas, modificando a forma de tratamento dos tributos sobre o resultado da empresa (COSTA *et al.*, 2018; LIMA; SANTOS; PARANAIBA, 2019). O lucro tributável difere do lucro gerencial, e a qualidade dos controles financeiros é determinante para obtenção de relatórios que representem a realidade dos negócios (BLACK; NAKAO, 2017).

2.4 Artefatos de apuração do resultado em MPEs

Esta seção tem por objetivo apresentar uma revisão da literatura referente aos artefatos destinados à apuração do resultado em MPEs. Esta revisão foi realizada em cinco etapas: etapa 1 – levantamento geral de artigos sobre o tema; etapa 2 – exclusão de artigos repetidos; etapa 3 – leitura dos títulos e seleção de artigos que abordam demonstrações contábeis, modelos de apuração do resultado, contabilidade gerencial e lucratividade para MPEs; etapa 4 – leitura de resumo, introdução, conclusão e seleção de artigos sobre apuração do resultado, gestão de lucros e modelos alternativos de artefatos de gestão financeira aplicadas às MPEs; etapa 5 – leitura completa dos artigos selecionados.

Na etapa 1 foi realizada uma busca nas bases de dados dos repositórios SCOPUS, PROQUEST e EBSCO, resultando no total de 2.165 artigos. Essas bases foram escolhidas por conterem revistas científicas e estudos publicados nas áreas de administração, ciências contábeis, economia e sistemas de informação. As buscas foram realizadas com palavras-chave nos idiomas inglês e português, conforme mostrado no Quadro 1.

Quadro 1 - Palavras-chave para busca de artigos

INGLÊS	PORTUGUÊS
<i>Accounting statements</i>	Demonstrações contábeis
<i>Accounting system</i>	Sistema de contabilidade
<i>Profit and loss statement</i>	Apuração do resultado
<i>Financial controls</i>	Controles financeiros
<i>Management accounting tools</i>	Ferramentas de contabilidade gerencial

<i>SME</i>	MPE
<i>Small and medium-sized enterprises</i>	Micro e pequenas empresas

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Na etapa 2, utilizou-se o *software* START (*State of the Art through Systematic Review*) do Laboratório de Pesquisa em Engenharia de *Software* (LAPES) da Universidade Federal de São Carlos (UFSCAR), versão 3.0.3 BETA. O START identificou 545 artigos em duplicidade. Com isso, do total de 2.165 artigos encontrados na primeira etapa, restaram 1.620 artigos.

A etapa 3 foi destinada à leitura dos títulos dos artigos selecionados na etapa 2, com o objetivo de identificar artigos que abordassem os seguintes temas:

- I. Demonstrações contábeis para MPEs
- II. Modelo de apuração do resultado para MPEs
- III. Contabilidade gerencial aplicado às MPEs
- IV. Lucratividade das MPEs

A etapa 3 resultou na seleção de 31 artigos. Na etapa 4, realizou-se a leitura do resumo, introdução e conclusão dos artigos selecionados na etapa anterior, visando identificar artigos que abordassem os seguintes temas:

- I. Apuração do resultado
- II. Gestão de lucros
- III. Modelos alternativos de artefatos de gestão financeira aplicadas às MPEs

A partir da etapa 4, foram selecionados três artigos para leitura completa. Porém, conforme demonstrado no Quadro 2, não foram encontrados estudos nacionais que abordassem o uso de artefatos para apuração do resultado nas MPEs.

Quadro 2 - Artigos para avaliação

OR	TÍTULO	AUTOR
1	<i>Estudio de revisión sobre la planeación financiera y propuesta de modelo empírico para pymes de México</i>	Masilo; Aguirre (2016)
2	<i>Open source accounting software for SMEs</i>	Sampaio; Bernardino (2016)
3	<i>The using of open source products in developing the accounting of SMEs</i>	Mujat et al. (2013)

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

A etapa 5 foi destinada à leitura completa dos três artigos selecionados na etapa 4. Esta seção teve como objetivo apresentar uma revisão da literatura referente

aos artefatos destinados à apuração do resultado em MPEs. A seguir, passa-se a descrever as principais contribuições que os autores apresentaram em seus estudos.

Masilo e Aguirre (2016) estudaram os conceitos do planejamento financeiro (negócio, dinheiro, contabilidade, planejamento e valor), e desenvolveram um modelo de planejamento financeiro que, na visão dos autores, é mais adequado à realidade das pequenas empresas. Os autores enfatizam que o planejamento financeiro deve considerar as metas e objetivos dentro de um conjunto de técnicas e procedimentos estruturados, para maximizar os recursos da empresa e auxiliar os gestores na tomada de decisão. O planejamento financeiro desenvolvido por Masilo e Aguirre (2016) contempla um modelo básico de apuração do resultado, conforme apresentado no Quadro 3. Ressalta-se que os autores não tratam de um artefato de apuração do resultado, eles propõem um modelo de planejamento financeiro para MPEs.

Quadro 3 - Apuração do resultado de Masilo e Aguirre (2016)

+ Receita por produto ou serviço
- Custo da mercadoria vendida ou custos diretos
= Lucro ou prejuízo bruto
- Gastos administrativos
- Despesas operacionais
- Despesas comerciais
- Depreciação e amortização
= Lucro ou prejuízo operacional
- Juros sobre dívida financeira
= Lucro ou prejuízo antes de impostos
- Imposto de renda
= Lucro ou perda ou resultado líquido do exercício

Fonte: Masilo e Aguirre (2016).

Sampaio e Bernardino (2016) analisaram seis *softwares* do tipo ERP, de código fonte aberto, no contexto das pequenas e médias empresas: *GnuCash*; *PostBooks*; *TurboCash*; *FrontAccounting*; *SQL-Ledger*; e *Compiere*. Para os autores, os *softwares* ERPs estão se tornando cada vez mais comuns no mundo empresarial, melhorando significativamente os processos administrativos e deixando as empresas mais eficientes e competitivas. As principais características dos *softwares* analisados por Sampaio e Bernadinho (2016) são:

- *GnuCash*: possibilita a configuração de diversas contas, possui módulos e funcionalidades que podem ser personalizados de acordo com a necessidade do usuário. Também possui recursos como lançamentos de partidas dobradas, relatório patrimonial, fluxo de caixa, demonstrativos de receitas e despesas, gráficos e indicadores que mostram a evolução da empresa.
- *PostBooks*: repleto de funções essenciais para as MPEs, possui interface simples para facilitar o entendimento dos usuários, fornece diversos relatórios como balancete, balanço patrimonial, demonstração do resultado e conciliação bancária, além de incluir indicadores de desempenho. É possível ainda instalar *plug-ins* adicionais aos módulos e ampliar suas possibilidades de controle.
- *TurboCash*: possui a maioria das funções necessárias para as MPEs, incluindo controles de contas a receber, contas a pagar, conciliação bancárias e relatórios financeiros. No entanto, é preciso comprar separadamente um módulo de contabilidade e orçamento para ter acesso aos relatórios de balanço e demonstração do resultado.
- *FrontAccounting*: robusto, possui recursos importantes como controle de produção, gestão de estoques, contas a receber, contas a pagar, vendas e faturamento. Os autores indicam esse sistema principalmente para controles de compras, estoque e vendas.
- *SQL-Ledger*: *software online*, licenciado gratuitamente, podendo ser usado para gerenciar várias empresas de um mesmo grupo. Segundo os autores, esse *software* possui recursos de gerenciamento de folha de pagamento, ordem de compras e controle de estoques.
- *Compiere*: possibilita integrar diversos recursos da contabilidade como gerenciamento de inventários, recursos humanos, faturamento e gestão tributária. Na opinião dos autores, esse *software* é ideal para os gestores de MPEs que procuram integrar funções de contabilidade com ferramentas gerenciais.

Por fim, Mujat *et al.* (2013) estudaram a implantação do *software Webgest*, um sistema ERP de código aberto, numa pequena empresa Romênia de reparação

automotiva. A maioria dos lançamentos foi preparada manualmente em planilhas Excel, pois a empresa não possuía dados históricos nem projeções lançadas no sistema. Para os autores, os requisitos do sistema devem atender às normas da contabilidade, e os lançamentos e geração de relatórios devem ser acompanhados por um profissional da área contábil. Enfatizam, ainda, que para a implementação de um sistema ERP, o empresário deve levantar a real necessidade da empresa e avaliar quais recursos um *software* deve possuir para que a organização obtenha o melhor benefício com sua aplicação.

Os estudos mostraram que os *softwares* de código fonte aberto vêm sendo considerados alternativas de artefatos de baixo custo para contabilidade e gestão das MPEs. Contudo, não foi encontrado estudos de artefatos específicos para apuração do resultado das MPEs, e sim a incorporação da demonstração do resultado como módulos de sistemas ERPs.

Embora não tenham sido encontrados trabalhos acadêmicos nacionais que tratam de artefatos para apuração do resultado em MPEs, há no mercado brasileiro *softwares* e planilhas desenvolvidas para controle e gerência de MPEs, tais como:

- *Conta Azul* (2020): uma plataforma *online* com diversos planos de assinatura com módulos de controles financeiros, gestão de serviços, produtos, vendas, estoque e relatórios. Possui módulos específicos para escritórios contábeis, sendo possível realizar o balanço patrimonial e a apuração do resultado do exercício de acordo com as normas contábeis. Essa plataforma oferece uma DRE gerencial, porém, não considera as despesas com depreciação, e inclui gastos com investimentos que não são elementos de composição do resultado.
- *Gerencie Aqui* (2020): contém diversos planos de assinatura com módulos de emissão de nota fiscal, comercial, financeiro e *e-commerce*. Oferece ainda integrações com sistemas contábeis e exportação de lançamentos para facilitar a elaboração dos demonstrativos financeiros.
- *Fox Manager* (2020): além dos planos de assinatura, oferece um plano básico gratuito. Os principais módulos desse sistema são: financeiro, contabilidade, fiscal, faturamento, serviços, compras e patrimônio. Possui

um diretório do contador para migração de toda movimentação da empresa para os módulos específicos de contabilidade.

- *ERPLite Free* (2020): possui algumas funcionalidades gratuitas sob a condição de que o usuário autorize a utilização dos seus dados em campanhas de marketing, inclusive por parceiros. O usuário pode adicionar diversos recursos extras de acordo com os planos de adesão oferecidos para compra separadamente.
- *Bling* (2020): oferece módulos de emissão de nota fiscal, estoque, vendas, frente de caixa, *e-commerce*, serviços, finanças e cadastro. No módulo finanças, o sistema disponibiliza relatórios de resultados e balancetes.
- *Eplanilhas* (2020): um conjunto de planilhas em Excel que podem ser adquiridas em pacotes ou separadamente. As principais planilhas são: controle de capital de giro, controle de estoques, vendas, contas a receber, contas a pagar, fluxo de caixa e apuração do resultado. Porém nas planilhas de apuração do resultado faltam informações importantes, como depreciação e custo da mercadoria vendida.

Os *softwares* analisados são destinados ao uso geral de gestão e contabilidade das MPEs. Relatório de apuração do resultado não é unanimidade entre esses *softwares*, sendo mais frequentes em módulos destinados a escritórios de contabilidade. Somente encontrou-se planilhas em Excel, ainda que incompletas, como artefato específico para apuração do resultado em MPEs.

Em síntese, assim como os *softwares* de código fonte aberto, apresentados nos artigos do Quadro 2, os *softwares* nacionais analisados são do tipo ERPs de baixo custo. Os ERPs nacionais são relativamente fáceis de operar, não demandam conhecimentos técnicos avançados para realizar os lançamentos das atividades da empresa. No entanto, a demonstração do resultado é agregada a módulos específicos para escritórios de contabilidade, dificultando a interpretação e análise dos dados por usuários menos instruídos.

3. ABORDAGEM METODOLÓGICA

Considerando o propósito desta dissertação, adota-se a estratégia de pesquisa denominada *Design Science Research* (DSR), cujo foco principal é a geração de conhecimento por meio de um artefato (ALMEIDA; FRANCESCONI; FERNANDES, 2019; DRESCH; LACERDA; ANTUNES JÚNIOR, 2015).

3.1 Justificativa para adoção da DSR

Pesquisas tradicionais em gestão normalmente são direcionadas para o entendimento do comportamento humano, produzindo conhecimento nas ciências sociais aplicada. Por outro lado, a pesquisa em gestão com uso da *Design Science*, conforme Van Aken e Romme (2009) descrevem, tem como principal foco gerar conhecimento que seja útil e aplicável por gestores no desenvolvimento de soluções para seus negócios. Os autores complementam que, embora o conhecimento tradicional gerado seja de grande importância, há um crescente interesse das organizações em reinventar, inovar, e desenvolver conhecimento baseado em pesquisas orientadas para soluções.

Dresch, Lacerda e Miguel (2015) consideram a DSR uma estratégia criteriosa para desenvolvimento, aplicação e avaliação de artefatos. O conhecimento produzido por pesquisas em DSR é diferenciado, pois não se limita aos objetivos tradicionais de exploração, descrição e explicação de problemas, mas se preocupa em projetar um artefato para solução de problemas. Para os autores, em pesquisas na área de gestão baseada em *Design Science*, muitas vezes o pesquisador deve ser inserido no contexto pesquisado para que o artefato seja de fácil aplicação.

De acordo com Dresch, Lacerda e Miguel (2015), artefato é tudo que pode ser criado pelo homem. Deve ser desenvolvido seguindo os critérios da DSR, precisa ser discutido, e possui relação com as ciências tradicionais. Para os autores, a sociedade do conhecimento está diretamente relacionada à produção científica, e o desenvolvimento da ciência e a evolução do conhecimento só são possíveis com as atividades de pesquisa tanto no campo natural como no social. Os autores enfatizam que as pesquisas devem ser precedidas de uma estrutura com procedimentos que

possam garantir a confiabilidade de seus resultados. Van Aken e Romme (2009) entendem que uma organização também é um artefato, pois é constituída com base nos projetos e *design* de seus proprietários, além do planejamento e das ações criadas para que seja sustentável e alcance seus objetivos.

No entendimento de Hevner *et al.* (2004), o pesquisador em DSR deve conduzir seus estudos tendo como base questionamentos sobre a utilidade e os resultados esperados para o artefato proposto. Para os autores, se já existe um artefato adequado para a solução do problema, uma pesquisa para o desenvolvimento de um novo artefato é irrelevante. Da mesma forma, se o novo artefato não for aplicável, não fornecer qualquer contribuição, ou não for capaz de satisfazer a questão problema, não há justificativa para publicação na literatura.

Assim, entende-se que a estratégia DSR foi adequada para esta pesquisa, pois se buscou o desenvolvimento de um artefato com baixa complexidade técnica, e capaz de prover uma demonstração do resultado de fácil interpretação, de modo a auxiliar o micro e pequeno empresário na tomada de decisão.

3.2 Diretrizes da pesquisa DSR

De acordo com Dresch, Lacerda e Miguel (2015), as principais atividades para a condução de pesquisa em DSR são: definir o problema, sugerir, desenvolver, avaliar, concluir e comunicar. Para Hevner *et al.* (2004), a estratégia de pesquisa em DRS é estruturada em sete diretrizes, que devem ser rigorosamente observadas. As diretrizes são:

1. A pesquisa deve produzir um artefato viável;
2. Deve gerar conhecimentos que possibilite o desenvolvimento de soluções para problemas relevantes;
3. Deve fazer uma avaliação de utilidade, qualidade e eficácia do artefato;
4. A pesquisa deve contribuir com a geração de conhecimentos na área do artefato;
5. A pesquisa deve seguir o rigor científico tanto para a construção como para a avaliação do artefato;

6. Usar da criatividade, inovação e otimização dos recursos disponíveis para desenvolvimento do artefato; e
7. A pesquisa deve ser publicada para que o público possa usufruir dos benefícios do artefato, e pesquisadores possam criar uma base evolutiva de conhecimento.

Conforme orientação de Hevner *et al.* (2004), esta dissertação seguiu todas as diretrizes da *Design Science*, tanto na confecção como na validação do artefato e publicação do resultado gerados com aplicação desse método. As diretrizes implementadas foram as seguintes:


Diretriz 1: O artefato desenvolvido é um *software* que pode ser instalado no computador pessoal do usuário. Possui módulos de cadastro de plano de contas, controle patrimonial para cálculo de depreciação, lançamentos de receitas, custos e despesas, apuração do resultado e apresentação da DRE.

Diretriz 2: Esta pesquisa desenvolveu um *software* denominado *ProfitSMe*, para apuração do resultado, de fácil aplicabilidade e interpretação, permitindo aos gestores de MPEs o conhecimento efetivo do resultado de suas empresas.

Diretriz 3: A avaliação do *ProfitSMe* ocorreu em uma amostra composta por 26 MPEs de diversos seguimentos, tais como comércio, indústria e serviço. Cabe ressaltar que a amostra de empresas participantes foi constituída por meio de anúncios (FIGURA 1) postados nas redes sociais: Facebook, Instagram, LinkedIn, Whatsapp e Youtube.

Figura 1 - Postagem de divulgação da pesquisa nas redes sociais

APURAÇÃO DE RESULTADO DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS



Em tempos de mercado cada vez mais competitivo e economia restritiva, o empresário se vê obrigado a voltar sua atenção para uma gestão mais enxuta. A obtenção de lucro é um fator crucial para a sobrevivência de qualquer empresa, sobretudo para as Micro e Pequenas Empresas (MPE).

Mas como saber se minha MPE está tendo Lucro ou Prejuízo?

Você é empresário de uma MPE e tem interesse nesse tema?

Meu nome é Nilson Marques, sou Contador e Mestrando em Administração das MPEs. Te convido para participar da minha pesquisa!!!

Você receberá gratuitamente um software desenvolvido especificamente para apuração de resultado das MPEs. Também receberá acompanhamento online para orientações gerais sobre o software e utilização do relatório de Demonstração de Resultado como apoio a decisão.

Entre em contato através do e-mail nilsonmarques.cont@gmail.com ou WhatsApp (12) 98807-6007

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

O acesso ao *software ProfitSMe* foi através de *links* do *Google Drive* pelo link <https://drive.google.com/file/d/1sdDSfrKRt9mTyxnBYCqigrANw7D34QnQ/view?usp=sharing> e do *Youtube* pelo link <https://www.youtube.com/watch?v=7w3hqgjLVEE>, no qual os participantes puderam fazer o *download* do instalador do *software ProfitSMe* e assistir ao tutorial com a apresentação e instruções de instalação e funcionalidades do *software*. Para avaliação do *software*, foi elaborado um questionário eletrônico na plataforma *SurveyMonkey* (Apêndice A) composto por 33 questões. Utilizou-se a escala de pontuação de números inteiros de zero a dez, em que os respondentes atribuíram livremente uma nota de acordo com sua percepção da utilização do *software ProfitSMe*, sendo:

- Questão 1 (P1): destinada a identificar o porte, setor e ramo de atividade das empresas participantes, bem como as características dos respondentes da pesquisa.
- Questão 2 a questão 32 (P2 a P32): destinadas especificamente para a avaliação do artefato. Essas questões foram divididas internamente em quatro dimensões: complexidade operacional (P2, P3, P4, P5, P6, P7, P8, P9 e P10),

para avaliar o nível de dificuldade encontrado pelo usuário na instalação e operação do *software ProfitSMe*; funcionalidade (P11, P12, P13, P14 e P15), com o intuito de avaliar se o *software ProfitSMe* é útil e atende as necessidades das MPEs; interpretação da DRE (P16, P17, P18, P19, P20, P21, P22, P23), para avaliar se o *software ProfitSMe* proporciona uma demonstração do resultado de fácil leitura e interpretação pelo usuário; e suporte à tomada de decisão (P24, P25, P26, P27, P28, P29, P30, P31, P32), com o intuito de avaliar se a DRE gerada pelo *software ProfitSMe* é adequada para auxiliar o gestor nas tomadas de decisão.

- Questão 33 (P33): destinada a identificar os principais motivos em caso de evasão dos respondentes.

Diretriz 4: Na geração de conhecimento, esta pesquisa contribui ao abordar a apuração do resultado de forma não convencional, utilizando uma linguagem contábil de maneira simplificada e acessível aos micros e pequenos empresários. Preenche uma lacuna existente relacionada aos artefatos de gestão e apuração do resultado em MPEs, na medida em que proporciona um artefato acessível e de fácil aplicabilidade para apoio à tomada de decisão.

Diretriz 5: O artefato foi desenvolvido de forma orientada, tendo por base os objetivos descritos na subseção 1.2 desta dissertação. Para validação, devido à pandemia do COVID-19, não foi possível contato presencial. Os voluntários tiveram acesso ao *software* através do *Google Drive*, e ao questionário de avaliação por meio da plataforma *SurveyMonkey*.

Diretriz 6: O *software* foi desenvolvido utilizando a linguagem de programação Java com o *framework JavaFX* versão 11.0.2, seguindo a arquitetura *Model-View-Controller* (MVC). As unidades gráficas, como botões e caixas de texto, foram implementadas através de arquivos *FXML*. O estilo de cada componente do *software* foi formatado através da linguagem *Cascading Style Sheets* (CSS), enquanto a interação entre o modelo de dados e as *views* foi desenvolvida através de classes em Java. A interface principal do aplicativo foi implementada através do *layout Border-Pane*, disponível no pacote *javafx.scene.layout.BorderPane*. Esse *layout* permitiu dividir a janela do *software* em cinco regiões chamadas de *top* (topo), *left* (esquerda), *center* (centro), *right* (direita) e *bottom* (base). O menu principal possui cinco botões que

permitem ao usuário selecionar a funcionalidade desejada: cadastro, controle patrimonial, plano de contas, lançamentos e apuração do resultado. Cada botão foi implementado através do controle *button*, disponível no pacote *javafx.scene.control.Button*. Ao clicar em um dos botões do menu principal, a região *center* do *BorderPane* é alterada para mostrar a função selecionada.

Diretriz 7: Esta pesquisa será disponibilizada ao público através do portal do Centro Universitário de Campo Limpo Paulista (UNIFACCAMP), para que todas as MPEs interessadas possam usufruir de seus benefícios.

4. APRESENTAÇÃO DO ARTEFATO

O artefato desenvolvido nesta pesquisa consiste em um *software*, versão beta, *desktop*, denominado *ProfitSMe*. Nessa versão, é possível fazer a instalação no computador pessoal do usuário, realizar os lançamentos e fazer a apuração do resultado da empresa. Neste capítulo, serão apresentados os aspectos gerais do *software*, bem como seus módulos e aplicações.

4.1 Aspectos gerais do *software*

O *software ProfitSMe* possui uma interface limpa, com poucos comandos e facilidade de operação (FIGURA 2). A principal função do *software ProfitSMe* é executar a apuração do resultado e gerar a DRE gerencial. Contudo, foi acrescentado ao *software ProfitSMe* um módulo de cadastro da empresa para personalização dos relatórios, além de um controle patrimonial básico. O controle patrimonial foi necessário para o cálculo da depreciação e incorporação automática desses valores na apuração do resultado.

Figura 2 - Interface do *software ProfitSMe*



Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

4.2 Módulo de cadastro da empresa

Para a utilização do *software*, é necessário inserir os dados básicos da empresa, como razão social, CNPJ, e setor econômico (FIGURA 3). Os dados cadastrais servem de parâmetro para o plano de contas e o módulo de apuração do resultado.

Figura 3 - Módulo de cadastro da empresa

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Nessa versão do *software ProfitSMe*, é permitido o cadastro de apenas um estabelecimento empresarial, sem distinção de matriz ou filial. Caso uma empresa tenha outros estabelecimentos, poderá realizar os lançamentos consolidados ou instalar uma cópia do *software* em cada um dos estabelecimentos.

4.3 Módulo de controle patrimonial

O módulo de controle patrimonial (FIGURA 4), é destinado ao controle dos bens móveis e imóveis da empresa, como edifícios, móveis, veículos, máquinas, equipamentos, equipamentos de informática e bens passíveis de depreciação. Nesse

módulo, o usuário deve cadastrar todos os bens já em uso, bem como novas aquisições, sejam elas novas ou usadas.

Figura 4 - Módulo de controle patrimonial

Atenção: Considerar a vida útil a partir da data de inclusão do bem.

Descrição	Inclusão	Controle	Série	Tipo	Marca	Modelo	Fabricação	Condição	Vida Útil	Valor	Editar / Remover
Bem Fictício1	10/02/2020	2020123		Edificações				Usado	25	300.000,00	
Bem Fictício2	10/03/2020	2019234		Veículos	A	B	2019	Novo	5	70.000,00	
Bem Fictício3	05/01/2020	2020345		Máquinas	B	C	2018	Usado	10	30.000,00	
Bem Fictício4	15/10/2020	2020456		Equipamentos	C	D	2020	Novo	10	12.000,00	
Bem Fictício5	14/01/2020	2020567	547563	Equipamentos de Informática	D	E	2020	Novo	5	8.000,00	
Bem Fictício6	05/02/2021	2021123		Móveis	E	F	2021	Novo	10	6.000,00	
Bem Fictício7	10/01/2021			Terreno				Novo		100.000,00	

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Para o cadastro dos bens patrimoniais, os usuários devem inserir os elementos básicos de cada item, como tipo, descrição, marca, modelo, número de série e ano de fabricação, informar se o bem é novo ou usado, seu valor atual e seu tempo de vida útil. Esse controle visa suprir o gestor de informações sobre patrimônio da empresa, além de ser utilizado no cálculo da depreciação e na apuração do resultado da empresa.

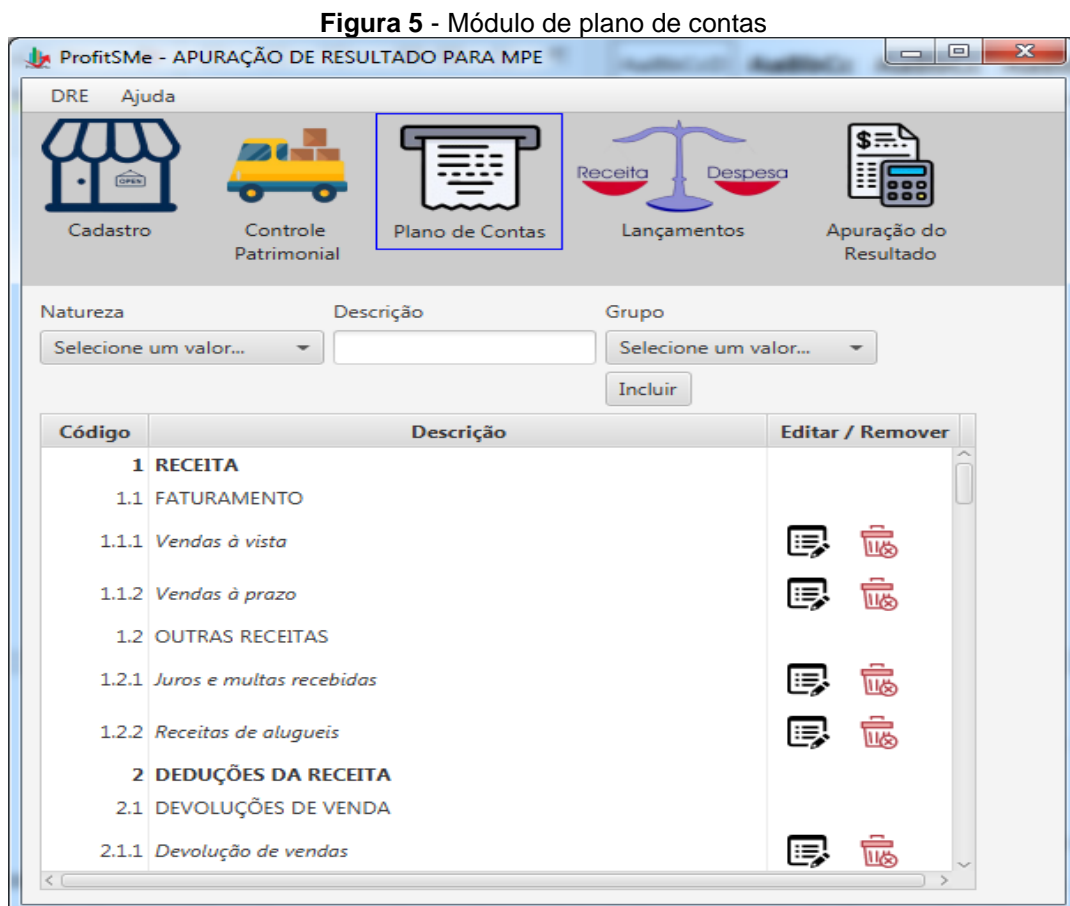
O cálculo da depreciação é mensal e automático, tomando por base a data de cadastro, o valor e a vida útil do bem. O usuário tem a liberdade de definir a vida útil de cada bem no momento do cadastro. No entanto, após a realização da primeira apuração do resultado no *software ProfitSMe*, a vida útil do bem não poderá ser

alterada, devendo permanecer na mesma condição até que seja integralmente depreciada ou excluída.

4.4 Módulo de plano de contas

De acordo com Marion (2009), conta é o nome utilizado para representar cada elemento do resultado, enquanto o plano de contas é o agrupamento organizado de todas as contas. Para o autor, cada empresa deve possuir seu plano de contas próprio, e assim, adequar a melhor configuração de acordo com o porte e o ramo de atividade exercido.

O *software ProfitSMe* conta com um plano de contas geral configurado de acordo com o setor econômico definido no módulo cadastro. Todavia, o usuário é livre para editar, excluir ou inserir outras contas específicas para atender à realidade de seu negócio, conforme o módulo apresentado na Figura 5.



Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Por tratar especificamente da apuração do resultado, a estrutura do plano de contas é composta somente por contas de resultado (receitas, custos e despesas), sendo desconsideradas as contas patrimoniais (ativo e passivo). As receitas foram divididas em dois grupos da seguinte forma:

1. Faturamento: grupo de receitas operacionais, destinado ao lançamento de contas que representa a entrada de receitas provenientes da atividade operacional da empresa, como vendas de mercadorias e prestação de serviços. A critério do usuário, é possível incluir contas como vendas à vista, venda por duplicatas, vendas com cartão de crédito, entre outras.
2. Outras receitas: grupo de receitas não operacionais, destinado ao lançamento de contas que não fazem parte da atividade operacional da empresa, como juros recebidos, multas recebidas, receitas de aluguel, fretes e ganhos na venda de bens patrimoniais.

Normalmente, as receitas são registradas por seu valor bruto com os tributos sobre vendas, e esses tributos estão inclusos no preço e repassados ao consumidor (CABELLO *et al.*, 2020). Além das devoluções de vendas e troca de produtos em garantia, os tributos incidentes sobre vendas também devem ser excluídos da receita bruta. As deduções de receitas serão divididas previamente em dois grupos da seguinte forma:

1. Tributos sobre venda: grupo de dedução de receitas, destinado ao lançamento de tributos incidentes sobre a venda, como Simples Nacional, Imposto Sobre Prestação de Serviços, entre outros. A depender do regime tributário da empresa, os tributos poderão receber tratamento diferentes.
2. Devoluções de venda: grupo de dedução de receitas, destinado ao lançamento de contas, como devolução de vendas já faturadas, trocas de produtos por garantia e vendas já faturadas e posteriormente canceladas.

As contas de custos e despesas foram parametrizadas em fixas e variáveis. De acordo com Martins (2018), os custos e despesas fixas e variáveis têm relação direta e proporcional com as vendas em um determinado período. Os custos e despesas fixas não possuem oscilação em função das vendas, enquanto os custos e despesas variáveis são dependentes do volume de venda. Para o autor, essa classificação é um importante instrumento de gestão, decisão e controle, útil para a definição da margem

de contribuição de cada produto para cobrir os custos fixos, e do ponto de equilíbrio entre receitas, custos e despesas. Os custos e despesas foram divididos em dez grupos da seguinte forma:

1. Vendas: grupo de despesas variáveis, destinado ao lançamento de gastos específicos da força de venda, como comissão sobre vendas e fretes sobre venda.
2. Custo da mercadoria vendida: grupo de custos variáveis, destinado ao registro do CMV e do CPV. Os valores desse grupo são inseridos automaticamente através do módulo de apuração do resultado.
3. Custo dos serviços prestados: grupo de custos variáveis, destinado ao lançamento dos custos diretos na prestação de serviços, como materiais aplicados, mão de obra direta e aluguéis de equipamentos. As contas desse grupo devem ser personalizadas pelo usuário de acordo com seu ramo de atividade.
4. Comerciais: grupo de despesas fixas, destinado ao lançamento de gastos inerentes às atividades de promoção de venda, como propaganda, promoções, prêmios, bonificações, brindes e patrocínios.
5. Administrativa: grupo de despesas fixas, destinado ao lançamento de gastos da administração do negócio, como aluguel, água, luz, telefone, material de expediente, honorários e consultorias.
6. Recursos Humanos: grupo de despesas fixas, destinado ao lançamento de gastos com recursos humanos, como folha de pagamento, pró-labore, rescisão contratual, vale alimentação, vale transporte, uniformes, cursos e instruções.
7. Financeiras: grupo de despesas fixas, destinado ao lançamento de gastos referentes ao pagamento de juros de mora, descontos por antecipação de recebíveis, juros de capital de giro, tarifas bancárias, assim como outros gastos de cunho financeiro.
8. Tributária: grupo de despesas fixas, destinado ao lançamento de gastos tributários não incidentes sobre a venda, como IPVA, IPTU, CSLL e IRPJ.
9. Manutenção: grupo de despesas fixas, destinado ao lançamento de gastos com manutenção de instalações, veículos, móveis, equipamentos de

informática e outros gastos necessários para manutenção do patrimônio da empresa.

10. Depreciação: grupo de despesas fixas, destinado ao lançamento da depreciação dos bens patrimoniais. Esse grupo de contas não receberá lançamentos pelos usuários, os dados são gerados automaticamente pelo módulo de controle patrimonial.

Esses dez grupos foram parametrizados no *software ProfitSMe* em fixo ou variável, de acordo com sua natureza. Para manter os originais, não é permitido ao usuário alterar ou incluir novos grupos. Assim, caso seja necessário a inclusão de novas contas, estas devem ser enquadradas em um dos grupos disponíveis.

4.5 Módulo de lançamentos de receitas e despesas

Para a inserção de dados, foi desenvolvido um módulo para o lançamento das receitas e despesas mensais (FIGURA 6). Nessa função, o usuário deve informar a data de referência, e selecionar a conta e o grupo adequado para cada receita e despesa ocorrida no período.

Figura 6 - Módulo de lançamento de receitas e despesas

Data	Conta	Valor	Observações	Editar / Remover
30/01/2021	Venda de mercadorias	53.000,00		[Ícone de edição] [Ícone de remoção]
30/01/2021	Prestação de serviços	32.980,00		[Ícone de edição] [Ícone de remoção]
30/01/2021	Receitas de alugueis	450,00		[Ícone de edição] [Ícone de remoção]
30/01/2021	Juros e multas recebidas	620,00		[Ícone de edição] [Ícone de remoção]
30/01/2021	Simplex Nacional	2.630,00		[Ícone de edição] [Ícone de remoção]
30/01/2021	Devolução de vendas	2.300,00		[Ícone de edição] [Ícone de remoção]

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

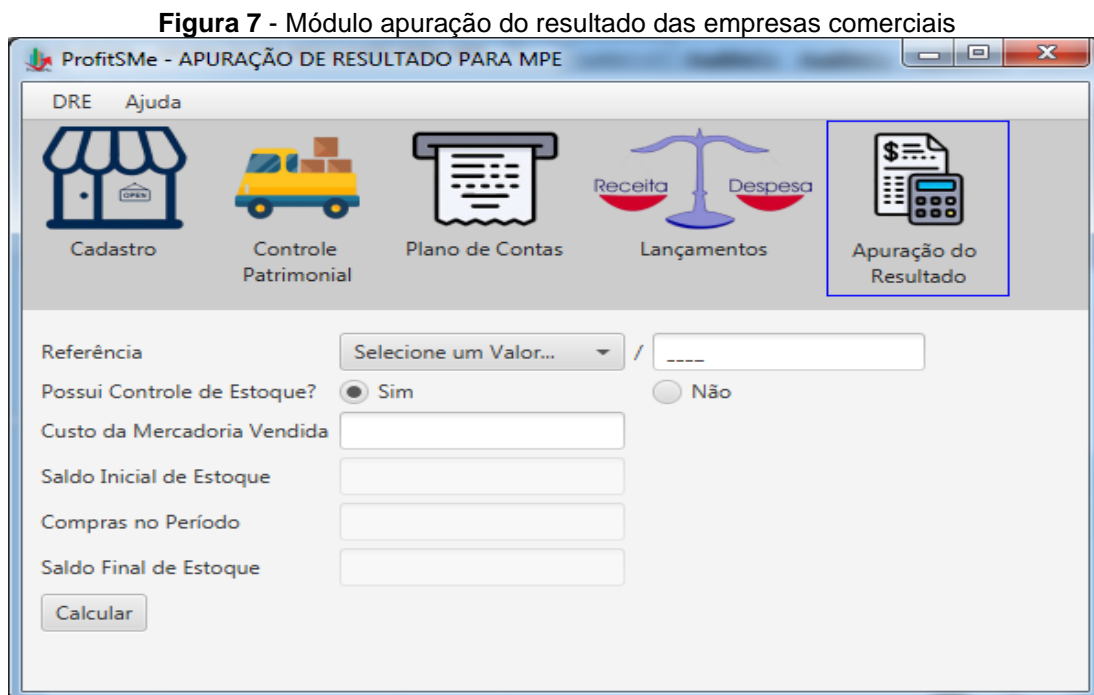
A critério do usuário, os lançamentos podem ser realizados individualmente a cada operação ou agrupados em um único lançamento diário ou mensal. No entanto, o cálculo da apuração do resultado é sempre mensal, enquanto a demonstração do

resultado pode ser visualizada de forma mensal ou anual, conforme descrito no item 4.6.

Segundo Gelbcke, Santos e Iudicibus (2018), os elementos da apuração do resultado devem ser reconhecidos pelo regime de competência. Nesse sentido, o *software ProfitSMe* foi preparado para receber dados somente no regime de competência. As entradas e saídas de dinheiro de caixa não serão lançadas, e sim apenas as receitas e despesas, independentemente se foram realizadas à vista ou a prazo.

4.6 Módulo de apuração do resultado

O módulo de apuração do resultado foi desenvolvido levando em consideração o setor econômico definido no módulo de cadastro. Assim, a tela é configurada automaticamente para atender a particularidade de cada setor (FIGURA 7).



Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Na Figura 7 apresenta-se a tela da apuração do resultado das empresas comerciais. Por se tratar de uma apuração do resultado específico para MPEs, que normalmente possuem poucos instrumentos de controle gerenciais (ALMEIDA;

PEREIRA; LIMA, 2016), adotou-se o cálculo do CMV baseado em Martins (2018) e Gelbcke, Santos e Ludicibus (2018). Assim, o CMV é calculado por meio da seguinte fórmula:

$$\text{CMV} = \text{EI} + \text{C} - \text{EF}$$

em que,

CMV = custo da mercadoria vendida

EI = valor do estoque inicial do período

C = compras realizadas no período

EF = saldo de estoque no final do período

O *software ProfitSMe* foi desenvolvido de forma a atender tanto as MPEs com um sistema para controle de custos e estoque, como as empresas sem sistemas de custeio implantado. No módulo de cálculo da apuração do resultado, o usuário deve informar se possui ou não controle de estoques. Se for marcado a opção “sim”, o usuário deve completar o campo de custo da mercadoria vendida. Caso for marcado a opção “não”, o usuário deve informar o saldo inicial do estoque, o valor das compras realizadas no período e o saldo final do estoque, para que o *software ProfitSMe* execute o cálculo do CMV.

Tradicionalmente, a apuração do resultado é o total das receitas menos os custos e despesas totais em um determinado período. O resultado, de acordo com Gelbcke, Santos e Ludicibus (2018), deve ser apresentado de forma resumida na DRE. No entanto, o *software ProfitSMe* realiza a apuração do resultado e apresenta a DRE de forma gerencial, incluindo outros elementos, como cálculo da margem de contribuição e ponto de equilíbrio.

Para as empresas industriais, o usuário deve informar o mês e ano da apuração do resultado, se possui ou não controle de produção e os valores dos elementos do CPV. Caso possua controle de produção deverá marcar “sim” e lançar o valor do CPV. Se não possuir controle de produção deverá marcar “não” e lançar o saldo inicial do estoque, o valor da matéria prima utilizada, o valor da mão de obra, o valor da embalagem e o saldo final do estoque para que o *software ProfitSMe* calcule o CPV (FIGURA 8).

Figura 8 - Módulo apuração do resultado das empresas industriais

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

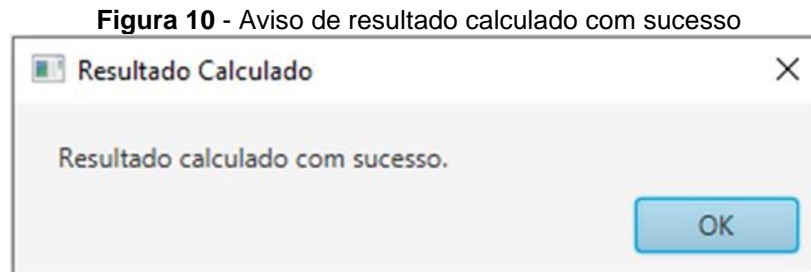
A apuração do resultado das empresas prestadoras de serviço possui apenas a opção de informar o período de referência para apuração do resultado (FIGURA 9).

Figura 9 - Módulo apuração do resultado das empresas prestadoras de serviço

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

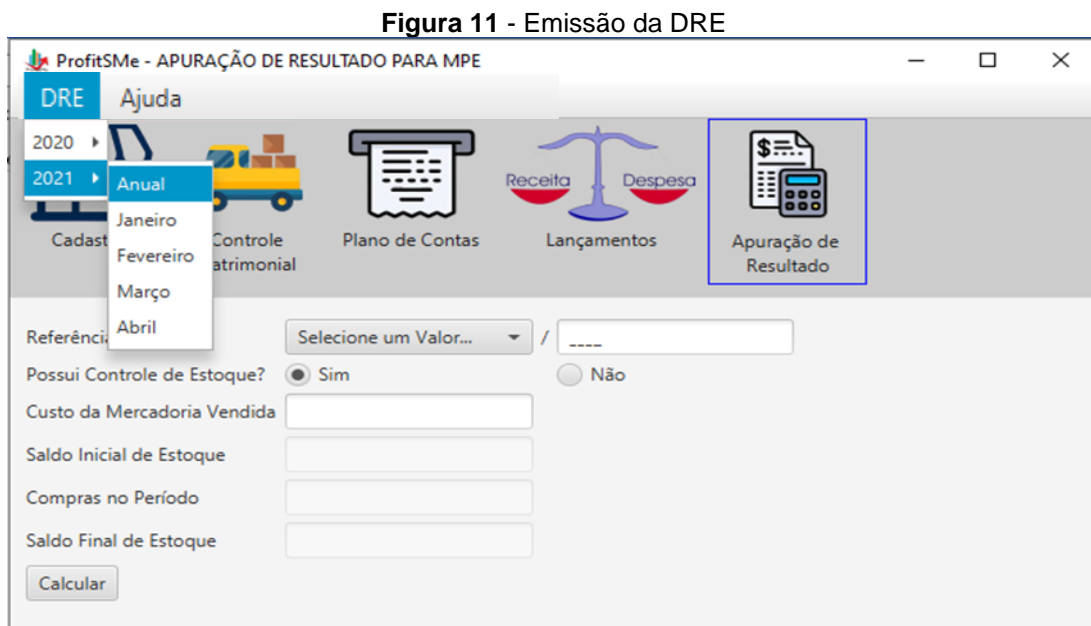
Os elementos de custos das empresas prestadoras de serviço, como materiais aplicados, aluguel de máquinas, ferramentas e equipamentos, assim como os custos com mão de obra, foram incorporados no plano de contas e devem ser lançados no módulo de lançamento. Nesse sentido, após o lançamento de todos os elementos

para a apuração do resultado, o usuário deve clicar em calcular para que o *software ProfitSMe* realize o cálculo e prepare a demonstração do resultado. Em seguida, um aviso de resultado calculado com sucesso é exibido na tela (FIGURA 10).



Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Cada período apurado no *software ProfitSMe* fica cronologicamente organizado e disponível para emissão no menu DRE (FIGURA 11).



Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Após escolher o período, uma janela com outros parâmetros para emissão da demonstração do resultado é aberta (FIGURA 12).

Figura 12 - Parametrização da demonstração do resultado

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Além da demonstração do resultado anual e mensal, nessa tela é possível escolher entre a emissão do relatório completo ou resumido, e comparar os períodos de apuração. Ao emitir a demonstração do resultado anual, todos os meses calculados do respectivo ano são apresentados lado a lado (FIGURA 13).

Figura 13 - Visualização da demonstração do resultado anual

Descrição	Janeiro 2021		Fevereiro 2021		Março 2021		Abril 2021		Total 2021	
	Valor (R\$)	Valor (%)	Valor (R\$)	Valor (%)	Valor (R\$)	Valor (%)	Valor (R\$)	Valor (%)	Valor (R\$)	Valor (%)
0 1 RECEITA BRUTA	87.050,00	100,00%	66.800,00	100,00%	70.100,00	100,00%	72.300,00	100,00%	296.250,00	100,00%
FATURAMENTO	85.980,00	98,77%	66.100,00	98,95%	69.400,00	99,00%	71.600,00	99,03%	293.080,00	98,93%
<i>Venda de mercadoria</i>	53.000,00	60,88%	49.800,00	74,55%	51.900,00	74,04%	53.600,00	74,14%	208.300,00	70,31%
<i>Prestação de serviços</i>	32.980,00	37,89%	16.300,00	24,40%	17.500,00	24,96%	18.000,00	24,90%	84.780,00	28,62%
OUTRAS RECEITAS	1.070,00	1,23%	700,00	1,05%	700,00	1,00%	700,00	0,97%	3.170,00	1,07%
<i>Juros e multas recebidas</i>	620,00	0,71%							620,00	0,21%
<i>Receitas de alugueis</i>	450,00	0,52%	700,00	1,05%	700,00	1,00%	700,00	0,97%	2.550,00	0,86%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Na demonstração do resultado anual, a somatória dos meses apurados é apresentada em duas colunas: uma com o valor em Real, e outra com o valor percentual. Por outro lado, na demonstração do resultado mensal, são considerados apenas os lançamentos realizados no respectivo mês de referência (FIGURA 14).

Figura 14 - Visualização da demonstração do resultado mensal

Descrição	Janeiro 2021	
	Valor (R\$)	Valor (%)
0 1 RECEITA BRUTA	87.050,00	100,00%
FATURAMENTO	85.980,00	98,77%
<i>Venda de mercadorias</i>	53.000,00	60,88%
<i>Prestação de serviços</i>	32.980,00	37,89%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Na DRE completa (analítica), são apresentados todos os grupos e contas que receberam lançamentos no período, permitindo aos empresários uma análise completa do resultado da empresa (FIGURA 15).

Figura 15 - Visualização da demonstração do resultado completa

Descrição	Janeiro 2021	
	Valor (R\$)	Valor (%)
0 1 RECEITA BRUTA	87.050,00	100,00%
FATURAMENTO	85.980,00	98,77%
<i>Venda de mercadorias</i>	53.000,00	60,88%
<i>Prestação de serviços</i>	32.980,00	37,89%
OUTRAS RECEITAS	1.070,00	1,23%
<i>Receitas de alugueis</i>	450,00	0,52%
<i>Juros e multas recebidas</i>	620,00	0,71%
(-) 2 DEDUÇÕES DA RECEITA	2.300,00	2,64%
DEVOLUÇÕES DE VENDA	2.300,00	2,64%
<i>Devolução de vendas</i>	2.300,00	2,64%
(=) 3 RECEITA LÍQUIDA	84.750,00	97,36%
(-) 4 TRIBUTOS SOBRE VENDA	2.630,00	3,02%
TRIBUTOS SOBRE VENDA	2.630,00	3,02%
<i>Simples Nacional</i>	2.630,00	3,02%
(-) 5 CUSTOS E DESPESAS VARIÁVEIS	39.010,00	44,81%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

O software ProfitSMe emite a demonstração do resultado gerencial para apresentação do resultado apurado em determinado período. Esse relatório pode ser emitido somente após ser processado no módulo de apuração do resultado (FIGURA

10). Assim, na Tabela 1 é apresentada uma demonstração do resultado completa (dados fictícios) exportada em Excel, do software *ProfitSMe*.

Tabela 1 - Demonstração do resultado completa, dados fictícios, exportada pelo *ProfitSMe*

DESCRIÇÃO	Janeiro 2021	
	Valor (R\$)	Valor (%)
1 RECEITA BRUTA	87.050,00	100,00%
FATURAMENTO	85.980,00	98,77%
<i>Venda de mercadorias</i>	<i>53.000,00</i>	<i>60,88%</i>
<i>Prestação de serviços</i>	<i>32.980,00</i>	<i>37,89%</i>
OUTRAS RECEITAS	1.070,00	1,23%
<i>Receitas de alugueis</i>	<i>450,00</i>	<i>0,52%</i>
<i>Juros e multas recebidas</i>	<i>620,00</i>	<i>0,71%</i>
(-) 2 DEDUÇÕES DA RECEITA	2.300,00	2,64%
DEVOLUÇÕES DE VENDA	2.300,00	2,64%
<i>Devolução de vendas</i>	<i>2.300,00</i>	<i>2,64%</i>
(=) 3 RECEITA LÍQUIDA	84.750,00	97,36%
(-) 4 TRIBUTOS SOBRE VENDA	2.630,00	3,02%
TRIBUTOS SOBRE VENDA	2.630,00	3,02%
<i>Simples Nacional</i>	<i>2.630,00</i>	<i>3,02%</i>
(-) 5 CUSTOS E DESPESAS VARIÁVEIS	39.010,00	44,81%
DESPESAS DE VENDAS	2.310,00	2,65%
<i>Fretes de entrega de mercadoria</i>	<i>910,00</i>	<i>1,05%</i>
<i>Comissão de vendedores</i>	<i>1.400,00</i>	<i>1,61%</i>
CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA	23.400,00	26,88%
<i>Custo da Mercadoria Vendida</i>	<i>23.400,00</i>	<i>26,88%</i>
CUSTO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	13.300,00	15,28%
<i>Material aplicado ao serviço</i>	<i>6.400,00</i>	<i>7,35%</i>
<i>Mão de obra direta</i>	<i>6.900,00</i>	<i>7,93%</i>
(=) 6 LUCRO BRUTO/MC	43.110,00	49,52%
(-) 7 CUSTOS E DESPESAS FIXAS	39.029,00	44,84%
COMERCIAIS	500,00	0,57%
<i>Publicidades</i>	<i>500,00</i>	<i>0,57%</i>
ADMINISTRATIVAS	4.329,00	4,97%
<i>Telefone</i>	<i>993,00</i>	<i>1,14%</i>
<i>Seguros</i>	<i>530,00</i>	<i>0,61%</i>
<i>Material de limpeza</i>	<i>290,00</i>	<i>0,33%</i>
<i>Material de expediente</i>	<i>320,00</i>	<i>0,37%</i>
<i>Material de Consumo</i>	<i>315,00</i>	<i>0,36%</i>
<i>Luz</i>	<i>280,00</i>	<i>0,32%</i>
<i>Aluguel</i>	<i>1.320,00</i>	<i>1,52%</i>
<i>Água</i>	<i>281,00</i>	<i>0,32%</i>
RECURSOS HUMANOS	26.440,00	30,37%
<i>Vale transporte</i>	<i>360,00</i>	<i>0,41%</i>
<i>Vale alimentação</i>	<i>1.100,00</i>	<i>1,26%</i>
<i>Rescisão Contratual</i>	<i>4.900,00</i>	<i>5,63%</i>
<i>Pró labore</i>	<i>5.000,00</i>	<i>5,74%</i>

Plano de saúde	800,00	0,92%
INSS patronal	1.320,00	1,52%
Folha de pagamento	12.000,00	13,79%
FGTS	960,00	1,10%
FINANCEIRAS	1.320,00	1,52%
Tarifas bancárias	320,00	0,37%
Juros crédito rotativo	1.000,00	1,15%
TRIBUTÁRIAS	1.890,00	2,17%
IPVA	780,00	0,90%
IPTU	1.110,00	1,28%
MANUTENÇÃO	1.900,00	2,18%
Manutenção de equipamentos	300,00	0,34%
Manutenção de veículos	1.600,00	1,84%
DEPRECIÇÃO	2.650,00	3,04%
Edificações	1.000,00	1,15%
Veículos	1.166,67	1,34%
Máquinas	250,00	0,29%
Equipamentos	100,00	0,11%
Equipamentos de Informática	133,33	0,15%
8 PONTO DE EQUILÍBRIO	78.814,62	90,54%
(=) 9 LUCRO LÍQUIDO	4.081,00	4,69%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Conforme apresentado na Figura 15, o *software ProfitSME* apresenta a demonstração do resultado completa. Nessa condição, todas as contas que receberam lançamentos no período serão apresentadas no relatório. No entanto, a forma resumida (sintética) permite que o empresário tenha uma visão global do resultado com um relatório de leitura rápida e facilitada (FIGURA 16).

Figura 16 - Visualização da demonstração do resultado resumida

Descrição	Janeiro 2021	
	Valor (R\$)	Valor (%)
0 1 RECEITA BRUTA	87.050,00	100,00%
FATURAMENTO	85.980,00	98,77%
OUTRAS RECEITAS	1.070,00	1,23%
(-) 2 DEDUÇÃO DE RECEITA	4.930,00	5,66%
TRIBUTOS SOBRE VENDA	2.630,00	3,02%
DEVOLUÇÕES DE VENDA	2.300,00	2,64%
(=) 3 RECEITA LÍQUIDA	82.120,00	94,34%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Na Tabela 2, apresenta-se uma demonstração do resultado (dados fictícios) resumida do *software ProfitSMe*.

Tabela 2 - Demonstração do resultado resumida, dados fictícios, exportada pelo *ProfitSMe*

DESCRIÇÃO	Janeiro 2021	
	Valor (R\$)	Valor (%)
1 RECEITA BRUTA	87.050,00	100,00%
FATURAMENTO	85.980,00	98,77%
OUTRAS RECEITAS	1.070,00	1,23%
(-) 2 DEDUÇÕES DA RECEITA	2.300,00	2,64%
DEVOLUÇÕES DE VENDA	2.300,00	2,64%
(=) 3 RECEITA LÍQUIDA	84.750,00	97,36%
(-) 4 TRIBUTOS SOBRE VENDA	2.630,00	3,02%
TRIBUTOS SOBRE VENDA	2.630,00	3,02%
(-) 5 CUSTOS E DESPESAS VARIÁVEIS	39.010,00	44,81%
DESPESAS DE VENDAS	2.310,00	2,65%
CUSTO DA MERCADORIA VENDIDA	23.400,00	26,88%
CUSTO DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	13.300,00	15,28%
(=) 6 LUCRO BRUTO/MC	43.110,00	49,52%
(-) 7 CUSTOS E DESPESAS FIXAS	39.029,00	44,84%
COMERCIAIS	500,00	0,57%
ADMINISTRATIVAS	4.329,00	4,97%
RECURSOS HUMANOS	26.440,00	30,37%
FINANCEIRAS	1.320,00	1,52%
TRIBUTÁRIAS	1.890,00	2,17%
MANUTENÇÃO	1.900,00	2,18%
DEPRECIÇÃO	2.650,00	3,04%
8 PONTO DE EQUILÍBRIO	78.814,62	90,54%
(=) 9 LUCRO LÍQUIDO	4.081,00	4,69%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Tanto na forma completa como na resumida, a demonstração do resultado é apresentada em três colunas: descrição, valor em R\$ e valor em %. Na coluna “descrição” são apresentadas todas as contas, organizadas em grupos, que receberam lançamentos no período da apuração. “Valor em R\$” é a coluna destinada ao valor monetário, em Reais, de cada conta ou grupo. A última coluna, “valor em %”, refere-se à análise horizontal, ou seja, mostra a porcentagem que cada conta ou grupo representa da receita bruta.

Os elementos e a estrutura de cálculo da demonstração do resultado do *software ProfitSMe* são os seguintes:

1. Receita bruta: refere-se à soma dos valores dos grupos de contas “faturamento” e “outras receitas”.

2. Dedução de receita: refere-se ao grupo de contas devoluções de venda.
3. Receita líquida: refere-se à receita bruta (1) menos dedução da receita (2).
4. Tributos sobre venda: refere-se à somatória dos tributos incidentes sobre a venda;
5. Custos e despesas variáveis: refere-se à soma dos valores dos grupos de contas “despesas de vendas”, “custo da mercadoria vendida” e “custo do serviço prestado”.
6. Lucro bruto ou margem de contribuição: refere-se à receita líquida (3) menos os tributos sobre vendas (4) menos os custos e despesas variáveis (5). O lucro bruto, segundo Martins (2018), também pode ser chamado de margem de contribuição. Para o autor, nas empresas comerciais, a MC representa o quanto a força de venda está contribuindo para o pagamento de todos os custos e despesas fixas da empresa.
7. Custos e despesas fixas: refere-se à soma dos valores dos grupos de contas “comerciais”, “administrativas”, “recursos humanos”, “financeiras”, “tributárias”, “manutenção” e “depreciação”.
8. Ponto de equilíbrio: refere-se à divisão dos custos e despesas fixas (7) pelo percentual do lucro bruto ou margem de contribuição (6).
9. Lucro ou prejuízo líquido: refere-se ao lucro bruto ou margem de contribuição (6) menos os custos e despesas fixas (7). Se o resultado for maior ou igual a zero, há lucro líquido. Caso o resultado seja menor que zero, há prejuízo líquido.

Os usuários não podem alterar a estrutura da demonstração do resultado. A disposição de cada elemento dessa demonstração foi parametrizada por algoritmos, visando garantir a integridade do resultado apurado pelo *software ProfitSMe*. Dessa maneira, o usuário é livre para alterar apenas a forma de apresentação do relatório, podendo ser mensal, anual, completa, resumida ou comparando-se períodos.

O *software ProfitSMe* foi desenvolvido para permitir que o empresário compare períodos de apuração. Nessa função, a demonstração do resultado pode ser emitida tanto de forma completa como resumida, independentemente de uma comparação anual ou mensal. Na Figura 17, apresenta-se um exemplo da configuração para comparar períodos.

Figura 17 - Comparar períodos

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Após a escolha do período que se deseja comparar, emite-se o relatório dos resultados apurados lado a lado, além da variação entre os dois períodos, em valores monetários e percentual. Assim, o empresário pode identificar a evolução da sua empresa entre os períodos que lhe for mais conveniente (FIGURA 18).

Figura 18 - Comparação de períodos

Descrição	Janeiro 2021		Janeiro 2020		Variação Janeiro 2021-Janeiro 2020	
	Valor (R\$)	Valor (%)	Valor (R\$)	Valor (%)	Valor (R\$)	Valor (%)
0 1 RECEITA BRUTA	100.000,00	100,00%	138.100,00	100,00%	-38.100,00	-38,10%
FATURAMENTO	99.500,00	99,50%	137.000,00	99,20%	-37.500,00	-37,50%
<i>Prestação de serviços</i>	40.000,00	40,00%	41.000,00	29,69%	-1.000,00	-1,00%
<i>Venda de mercadorias</i>	59.500,00	59,50%	96.000,00	69,51%	-36.500,00	-36,50%
OUTRAS RECEITAS	500,00	0,50%	1.100,00	0,80%	-600,00	-0,60%
<i>Juros e multas recebidas</i>	500,00	0,50%	500,00	0,36%	0,00	0,00%
<i>Receitas de alugueis</i>			600,00	0,43%	-600,00	-0,60%
(-) 2 DEDUÇÃO DE RECEITA	4.800,00	4,80%	4.100,00	2,97%	700,00	0,70%
DEVOLUÇÕES DE VENDA	1.300,00	1,30%	1.200,00	0,87%	100,00	0,10%
<i>Vendas canceladas</i>	600,00	0,60%	1.200,00	0,87%	-600,00	-0,60%
<i>Devolução de vendas</i>	700,00	0,70%			700,00	0,70%
TRIBUTOS SOBRE VENDA	3.500,00	3,50%	2.900,00	2,10%	600,00	0,60%
<i>Simples Nacional</i>	3.500,00	3,50%	2.900,00	2,10%	600,00	0,60%
(=) 3 RECEITA LÍQUIDA	95.200,00	95,20%	134.000,00	97,03%	-38.800,00	-38,80%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Todos os relatórios emitidos pelo *software ProfitSMe* podem ser impressos ou exportados para os formatos Excel e PDF (FIGURA 19).

Figura 19 - Exportação de arquivos

Arquivo			
Descrição	Janeiro 2021		
	Valor (R\$)	Valor (%)	
	100.000,00	100,00%	
FATURAMENTO	99.500,00	99,50%	
<i>Prestação de serviços</i>	<i>40.000,00</i>	<i>40,00%</i>	

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Com a exportação dos arquivos, o empresário pode editar dados, gerar outros relatórios, análises, imprimir para arquivo ou destinar da forma que lhe for mais conveniente.

5. AVALIAÇÃO DO ARTEFATO

Conforme apresentado na diretriz 3 (seção 3.2), a avaliação do *ProfitSMe* ocorreu em uma amostra composta de MPEs de diversos seguimentos, tais como comércio, indústria e serviço. Neste capítulo será apresentado o perfil da amostra das empresas participantes, as características dos respondentes, bem como o resultado da avaliação.

5.1 Perfil da amostra de empresas participantes

O *software ProfitSMe* foi disponibilizado para avaliação em janeiro de 2021, e o questionário ficou aberto para respostas até o último dia de fevereiro de 2021. A amostra é constituída de 26 empresas: 84,62% de microempresa (ME), e 15,38% de empresas de pequeno porte (EPP). Não houve aplicações em microempreendedor individual (MEI), empresas de médio porte (EMP) ou empresas de grande porte (EGP). O setor econômico predominante foi o comércio, com 50,00% das empresas participantes, seguido pelo setor de serviços (46,15%), e o setor industrial (3,85%) (QUADRO 4).

Quadro 4 - Porte e setor econômico das empresas

EMPRESAS		QUANTIDADE	%
PORTE DA EMPRESA	MEI	0	0,00%
	ME	22	84,62%
	EPP	4	15,38%
	EMP	0	0,00%
	EGP	0	0,00%
SETOR ECONÔMICO	Indústria	1	3,85%
	Comércio	13	50,00%
	Serviço	12	46,15%
TOTAL		26	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Conforme apresentado no Quadro 5, a atividade de confecções foi predominante (E9, E17, E20, E22 e E24) entre as empresas que aplicaram o *software ProfitSMe*. As demais atividades da amostra foram: laboratório veterinário (E1),

mercearia (E2), jardinagem (E3), tornearia (E4), motopeças (E5); calçados (E6); papelaria (E7); assessoria contábil (E8); consultoria contábil (E10); chaveiro (E11); produtos naturais (E12); medicamentos e produtos agropecuários (E13); agência de viagem (E14); hortifrúti (E15); mecânica de motos (E16); consultoria e perícia contábil (E18); manutenção de celulares (E19); utilidades domésticas (E21); cursos e treinamentos (E23); supermercado (E25); e estética automotiva (E26).

Quadro 5 - Atividade econômica das empresas

RAMO DE ATIVIDADE			
EMPRESAS	ATIVIDADES	EMPRESAS	ATIVIDADES
E1	Laboratório veterinário	E14	Agência de viagem
E2	Mercearia	E15	Hortifruti
E3	Jardinagem	E16	Mecânica de motos
E4	Tornearia	E17	Confecções
E5	Motopeças	E18	Consultoria e perícia contábil
E6	Calçados	E19	Manutenção de celulares
E7	Papelaria	E20	Confecções
E8	Serviços de assessoria contábil	E21	Utilidades domésticas
E9	Confecções	E22	Confecções moda femininas
E10	Consultoria contábil	E23	Cursos e treinamentos
E11	Chaveiro	E24	Confecções
E12	Produtos naturais	E25	Supermercado
E13	Medicamentos e produtos agropecuários	E26	Estética automotiva

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Foi possível observar no Quadro 5 que três empresas do ramo da contabilidade (E8, E10, E18) fizeram aplicação do *software ProfitSMe*. Ainda que o *software* não tenha sido desenvolvido com o propósito de atender esse seguimento, o fato infere que contadores e consultores da área contábil buscam alternativas para aproximar seus clientes da contabilidade gerencial.

Por fim, observa-se que 53,85% dos respondentes do questionário possuem ensino médio, 15,38% utilizam algum *software* que oferece apuração do resultado, e 23,08% já tiveram experiências com apuração do resultado (QUADRO 6).

Quadro 6 - Características dos respondentes

RESPONDENTES		QUANTIDADE	%
GRAU DE INSTRUÇÃO DO RESPONDENTE	Fundamental	2	7,69%
	Médio	14	53,85%
	Superior	5	19,23%
	Pós-Graduação	5	19,23%
	Mestre	0	0,00%
	Doutor	0	0,00%
EXPERIÊNCIA COM AR	Possui <i>software</i> que oferece apuração do resultado	4	15,38%
	Possui alguma experiência com apuração do resultado	6	23,08%
TOTAL		26	100,00%

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

5.2 Resultado da avaliação

Para medir a consistência interna do questionário, utilizou-se o alfa de Cronbach. O alfa de Cronbach foi calculado por meio do *software* IBM SPSS *Statistics Version 20* (SPSS), obtendo-se o valor 0,88 para o questionário; 0,66 para a dimensão complexidade operacional; 0,74 para as dimensões funcionalidade e interpretação da DRE; e 0,78 para a dimensão suporte a tomada de decisão (TABELA 3).

Tabela 3 - Alfa de Cronbach

QUESTIONÁRIO	ALFA DE CRONBACH
Geral	0,88
Complexidade operacional	0,66
Funcionalidade	0,74
Interpretação da DRE	0,74
Suporte à tomada de decisão	0,78

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Baseado em Hair *et al.* (2009), considerou-se aceitável valores de alfa de Cronbach maiores ou iguais a 0,6 para pesquisas exploratórias. Dessa forma, é possível afirmar que o questionário possui consistência interna aceitável, tanto na forma geral como em cada dimensão. Em seguida, apresenta-se as avaliações das dimensões a partir dos dados obtidos no questionário.

Na Tabela 4, apresenta-se o resultado para a dimensão complexidade operacional. A nota média geral obtida para essa dimensão foi de 9,59. As questões P9 e P10 obtiveram as maiores médias individuais (10,00), mostrando que os respondentes consideraram o *software ProfitSMe* estável e sem falhas que comprometessem a integridade dos dados no período avaliado. A menor média individual foi para a questão P7 (8,96), de modo que os respondentes consideraram fácil a execução da apuração do resultado no *software ProfitSMe*.

Tabela 4 - Avaliação da dimensão complexidade operacional

QUESTÕES	MÉDIA
P2 - A instalação do <i>ProfitSMe</i> é fácil.	9,92
P3 - O <i>ProfitSMe</i> possui interface simples e amigável.	9,69
P4 - Os ícones do <i>ProfitSMe</i> são intuitivos.	9,31
P5 - As funções do <i>ProfitSMe</i> podem ser acessadas facilmente.	9,73
P6 - A edição e correção de lançamentos no <i>ProfitSMe</i> é fácil.	9,35
P7 - A execução da apuração do resultado no <i>ProfitSMe</i> é de fácil compreensão.	8,96
P8 - Os relatórios gerados pelo <i>ProfitSMe</i> são de fácil leitura.	9,31
P9 - O <i>ProfitSMe</i> manteve-se estável durante sua operação.	10,00
P10 - O <i>ProfitSMe</i> não apresentou falhas ou erros que comprometessem a operação e integridade dos dados.	10,00
MÉDIA GERAL DA DIMENSÃO	9,59

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Para a dimensão funcionalidade obteve-se nota média geral de 9,56 (TABELA 5). A questão P11 apresentou a maior média individual (9,81), mostrando que o resultado apresentado na DRE condiz com os lançamentos das contas no período. A menor média individual obtida foi para a questão P15 (9,46), de modo que os respondentes consideraram que o controle patrimonial atendeu a necessidade das empresas.

Tabela 5 - Avaliação da dimensão funcionalidade

QUESTÕES	MÉDIA
P11 - O resultado apresentado na DRE condiz com os lançamentos das contas no período.	9,81
P12 - <i>ProfitSMe</i> gera a DRE conforme o esperado.	9,50
P13 - A parametrização do plano de contas do <i>ProfitSMe</i> atende as necessidades da minha empresa.	9,54
P14 - A função de lançamentos auxilia na organização das receitas e despesas.	9,50
P15 - O controle do patrimônio atende a necessidade da empresa.	9,46
MÉDIA GERAL DA DIMENSÃO	9,56

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Conforme apresentado na Tabela 6, a dimensão interpretação da DRE obteve nota média geral de 9,47. A maior média nessa dimensão foi obtida nas questões P16, P18 e P19 (9,65), em que os respondentes atestaram que pela DRE era possível avaliar os elementos de receitas, custos e despesas da empresa. Com a menor média individual obtida na questão P22 (8,85), os respondentes consideraram que a inclusão do ponto de equilíbrio da DRE ajudou na definição do faturamento mínimo necessário para a empresa não incorrer em prejuízos.

Tabela 6 - Avaliação da dimensão interpretação da DRE

QUESTÕES	MÉDIA
P16 - Pela DRE é possível avaliar o faturamento total da empresa.	9,65
P17 - Pela DRE é possível avaliar o total dos tributos sobre as vendas.	9,46
P18 - Pela DRE é possível avaliar o total das receitas não operacionais.	9,65
P19 - Pela DRE é possível avaliar a receita líquida da empresa.	9,65
P20 - Pela DRE é possível avaliar o quanto os custos e despesas variáveis representam do faturamento da empresa.	9,58
P21 - Pela DRE é possível avaliar qual é o custo fixo da empresa.	9,62
P22 - Pela DRE é possível avaliar qual o faturamento mínimo necessário para não obter prejuízo.	8,85
P23 - Pela DRE é possível avaliar o resultado efetivo da empresa.	9,31
MÉDIA GERAL DA DIMENSÃO	9,47

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Na Tabela 7, apresenta-se o resultado para a dimensão suporte à tomada de decisão. Essa dimensão apresentou nota média geral de 9,35. A maior média individual foi obtida pela questão P31 (9,88), em que os respondentes consideraram que o conhecimento do resultado auxiliou no direcionamento geral da empresa. Por fim, a questão P26 apresentou a menor média individual (8,65), de modo que os respondentes consideraram que o controle patrimonial auxiliou na gestão de investimentos da empresa.

Tabela 7 - Avaliação da dimensão suporte à tomada de decisão

QUESTÕES	MÉDIA
P24 - Os valores de depreciação apresentados na DRE auxiliam a ter uma visão ampla e estratégica da empresa.	9,50
P25 - O ponto de equilíbrio apresentado na DRE auxilia na estratégia de venda.	9,35
P26 - O controle patrimonial auxilia na gestão de investimentos da empresa.	8,65
P27 - A apresentação da DRE em grupo de contas facilita a gestão de receitas, custos e despesas.	9,73
P28 - A análise da DRE auxilia na definição de metas.	8,81
P29 - Com a apuração do resultado é possível manter uma gestão mais enxuta.	9,65
P30 - A apuração do resultado ajuda a empresa a ser mais competitiva.	9,15
P31 - O conhecimento do resultado auxilia no direcionamento geral da empresa.	9,88
P32 - O <i>ProfitSMe</i> foi adequado para apuração do resultado da minha empresa.	9,46
MÉDIA GERAL DA DIMENSÃO	9,35

Fonte: Elaborado pelo autor (2021).

Conforme apresentado na seção 3.2 desta dissertação, a questão P33 foi inserida no questionário com o intuito de identificar os principais motivos em caso de evasão dos respondentes. Contudo, não houve apontamento sobre dificuldade de operação do *software*, assim como nenhum dos respondentes registrou falta de tempo para efetuar os lançamentos, corroborando com a avaliação obtida na dimensão complexidade operacional. De igual forma, nenhum dos respondentes registrou dificuldade no entendimento da DRE, reforçando a avaliação da dimensão interpretação da DRE. Do mesmo modo, não houve registros na alternativa que considerasse o *software ProfitSMe* um artefato igual aos demais disponíveis no mercado. Todos os 26 respondentes consideraram o *software ProfitSMe* adequado para realizar a apuração do resultado de suas empresas. Esse resultado corrobora com a nota média geral de 9,49 pela aplicação do questionário (APÊNDICE B).

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O principal objetivo desta dissertação foi desenvolver um artefato de apuração do resultado com baixa complexidade técnica, suportando o micro e pequeno empresário na tomada de decisão. Para tanto, baseando-se nos princípios da contabilidade gerencial, avaliou-se os fatores que influenciam na gestão do lucro de modo a definir os principais elementos da DRE necessários e suficientes para aplicação nas MPEs. Dessa forma, foi possível desenvolver um artefato específico (*software ProfitSMe*) para apuração do resultado dessas empresas.

O *software ProfitSMe* foi desenvolvido com base nas diretrizes da abordagem DSR. Especificamente, o *software* foi testado em uma amostra composta de 26 MPEs de diversos ramos de atividade. Para sua avaliação, aplicou-se um questionário pela plataforma *SurveyMonkey*, em que os respondentes opinaram sobre suas experiências com a utilização do *software* em suas respectivas empresas.

Em relação à experiência com apuração do resultado, apenas 23,08% dos respondentes relataram algum contato anterior a esta pesquisa. Outro ponto relevante é o fato de empresas do setor contábil participarem da avaliação do artefato. Embora essas empresas, por questões legais, sejam obrigadas a utilizar a contabilidade oficial tanto para contabilização própria como para seus clientes, não há qualquer impedimento para se usar as ferramentas da contabilidade gerencial. Esse fato corrobora com Carvalho, Lima e Monteiro (2018), que apontam a complexidade dos relatórios contábeis como um dos inibidores que impede as MPEs de utilizarem a apuração do resultado para tomada de decisão.

Ainda que as MPEs sejam obrigadas a elaborar a demonstração do resultado, 88,46% dos respondentes relataram não ter acesso a esse demonstrativo. Esse número evidencia a deficiência no uso da DRE no auxílio à tomada de decisão. Nesse sentido, considerando o resultado da avaliação apresentada na seção 5.2, conclui-se que o *software ProfitSMe* foi bem aceito pelos respondentes e cumpriu o propósito de ser um artefato de fácil operação, funcional e capaz de entregar uma demonstração do resultado gerencial para auxiliar as MPEs nas tomadas de decisões.

No campo acadêmico, esta dissertação colabora com a discussão sobre a importância da apuração do resultado e a gestão dos lucros nas MPEs. Além disso, preenche, também, uma lacuna nos estudos de artefatos específicos para a apuração do resultado em MPEs. De forma prática, esta pesquisa produziu um artefato que possibilita aos micros e pequenos empresários apurar efetivamente os resultados de suas empresas, fornecendo subsídios para planejar suas ações e direcionar seus investimentos, visando a melhoria de desempenho e o aumento da competitividade.

Ainda que a amostra estudada seja heterogênea quanto ao ramo de atividade, os resultados obtidos nesta dissertação não podem ser generalizados para o universo das MPEs. Dessa forma, como possível ampliação desta pesquisa, sugere-se como trabalho futuro a aplicar e validar o software ProfitSMe em uma amostra maior de empresas. Além disso, sugere-se ampliar a estrutura do *software* incorporando outros módulos e funcionalidades, tais como: inclusão de projeções, inclusão de módulo de controle de caixa e fluxo de caixa, integração com outros *softwares* para importação e exportação de arquivos, e desenvolvimento de versões *online* e *mobile*.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- AGUIAR, Andson Braga de. O pequeno mundo da pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil: discussão sobre desenhos alternativos de pesquisa. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 12, p. 1-16, 2018.
- AINI, Qurotul; ANOESYIRWAN, Anoesyirwan; ANA, Yuli. Effect of cloud accounting as income statement on accountant performance. **Aptisi Transactions on Management**, v. 4, n. 1, p. 13-21, 2019.
- ALENCAR, Raiely Moreira Barbosa; DIAS, Tays Cardoso. Balanço patrimonial: a importância para a tomada de decisões em micros e pequenas empresas. **ID ON LINE Revista de Psicologia**, v. 13, n. 43, p. 808-818, 2019.
- ALMEIDA, Martinho Isnard Ribeiro de; FRANCESCONI, Milton; FERNANDES, Priscila. **Manual para desenvolvimento de pesquisa profissional**. São Paulo: Atlas, 2019.
- ALMEIDA, Dalci Mendes; PEREIRA, Ian Mota; LIMA, Ivone Junges. Instrumentos de controle de gestão utilizados por micro e pequenas empresa sul catarinenses. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 10, n. 3, p. 49-92, 2016. Faculdade Campo Limpo Paulista.
- ANDREI, Guinea Flavius. Critical Aspects regarding the implementation of managerial accounting systems. **Ovidius University Annals, Series Economic Sciences**, v. 17, n. 1, p. 491-496, 2017.
- ARAUJO, Daniel Tonsic *et al.* O uso da contabilidade na gestão de empresas de pequeno e médio porte: uma análise em empresas de transporte público urbano por ônibus. **REMIPE - Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da Fatec Osasco**, v. 4, n. 2, p. 174-196, 2018.
- ASSAF NETO, Alexandre; LIMA, Fabiano Guasti. **Curso de administração financeira**. São Paulo: Atlas, 2009.
- ATES, Aylin *et al.* The development of SME managerial practice for effective performance management. **Journal of Small Business and Enterprise Development**, v. 20, n. 1, p. 28-54, 2013.
- AULT, Joshua K. An institutional perspective on the social outcome of entrepreneurship: commercial microfinance and inclusive markets. **Journal of International Business Studies**, v. 47, n. 8, p. 951-967, 2016.
- BANFIELD, Paul; JENNINGS, Peter L.; BEAVER, Graham. Competence-based training for small firms—An expensive failure? **Long Range Planning**, v. 29, n. 1, p. 94-102, 1996.

BEN ALI, Maha *et al.* Integrating revenue management and sales and operations planning in a make-to-stock environment: softwood lumber case study. **INFOR: Information Systems and Operational Research**, v. 57, n. 2, p. 314-341, 2019.

BLACK, Roberto; NAKAO, Sílvio Hiroshi. Heterogeneidade na qualidade do lucro contábil entre diferentes classes de empresas com a adoção de IFRS: evidências do Brasil. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 28, n. 73, p. 113-131, 2017.

BLING. **Organisys software S/A**. 2020. Disponível em: www.bling.com.br. Acesso em: 25 fev. 2020.

BRANDÃO, Cláudio de Oliveira; OLIVEIRA, Michelle Batista de; GONÇALVES, Antônia Maria Martins. A dificuldade de utilização das demonstrações contábeis na gestão de micro e pequenas empresas. **Revista FAIPE**, v. 9, n. 1, p. 18-30, 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006**. Institui o estatuto nacional da microempresa e da empresa de pequeno porte. Brasília, 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm. Acesso em: 16 ago. 2019.

BRASIL. **Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre as sociedades por ações. Brasília, 1976. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm. Acesso em: 13 abr. 2021.

BUSHEE, Brian J.; GOODMAN, Theodore H.; SUNDER, Shyam V. Financial reporting quality, investment horizon, and institutional investor trading strategies. **The Accounting Review**, v. 94, n. 3, p. 87-112, 2018.

CABELLO, Otávio Gomes *et al.* The influence of sales tax transparency and political trust on Brazilian consumer behaviour. **Journal of Accounting, Management and Governance**, v. 23, n. 1, p. 141-161, 2020.

CAMPOS, Fabrício Costa Resende de *et al.* Uma análise contábil, econômica e jurídica do lucro passível de distribuição e os impactos sobre a manutenção do capital: um enfoque sob a realização da renda. **Contabilidade, Atuária, Finanças & Informação**, v. 2, n. 1, p. 43-67, 2019.

CARLOS FILHO, Francisco de Assis *et al.* A abrangência da contabilidade gerencial segundo os docentes das instituições de ensino superior do estado da Paraíba. **REUNIR Revista de Administração Contabilidade e Sustentabilidade**, v. 3, n. 4, p. 20-38, 2013.

CARVALHO, Flávio Leonel de; KALATZIS, Aquiles Elie Guimarães. Earnings quality, investment decisions, and financial constraint. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 20, n. 4, p. 573-598, 2018.

CARVALHO, Valdemir Galvão de; LIMA, Hugo Leonardo de Medeiros; MONTEIRO, Ricardo Aladim. Adoção do CPC PME–contabilidade para pequenas e médias empresas em escritórios de contabilidade de Currais Novos/RN. **Revista de Informação Contábil**, v. 12, n. 2, p. 1-15, 2018.

CHRISTOPHER, Pass; DOBBINS, Richard. Financial objectives: the traditional approach. **Managerial Finance**, v. 4, n. 1, p. 2-9, 1978.

COELHO, Antônio Carlos; HOLANDA, Allan Pinheiro; QUEIROZ, Tibério Cesar. Adoção de conservadorismo nos lucros em períodos de crise financeira: evidências no Brasil. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 34, n. 1, p. 71-85, 2015.

CONTA AZUL. **Conta azul software ltda**. 2020. Disponível em: <https://contaazul.com/>. Acesso em: 25 fev. 2020.

COSENZA, José Paulo; DE ROCCHI, Carlos Antônio. Evolução da escrituração contábil: desenvolvimento e utilização do sistema ficha tríplice no Brasil. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 19, n. 1, p. 2-23, 2014.

COSTA, Daniel Fonseca *et al.* Proposta de um modelo de previsão do resultado para o planejamento tributário de pequenas empresas. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 37, n. 3, p. 93-110, 2018.

COSTA, Wênnyka Preston Leite Batista da *et al.* Utilização da contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas. **Revista Americana de Empreendedorismo e Inovação**, v. 2, n. 2, p. 49-58, 2020.

CPC. **Pronunciamento técnico CPC 26 (R1)**: apresentação das demonstrações contábeis. Brasília: Comitê de Pronunciamentos Contábeis, 2011.

DECOURT, Roberto Frota; PROCIANOY, Jairo Laser. O Processo decisório sobre a distribuição de lucros das empresas listadas na BM & FBOVESPA: survey com CFOs. **Revista Brasileira de Finanças**, v. 10, n. 4, p. 461-498, 2012.

DIAS, Ivan Pinto. Análise das variações no lucro bruto sobre vendas. **Revista de Administração de Empresas**, v. 34, n. 3, p. 125-137, 1994.

DOBBINS, Richard; WITT, Stephen F. How much should a firm pay in dividends?. **Managerial Finance**, v. 8, n. 1, p. 23-27, 1982.

DRESCH, Aline; LACERDA, Daniel Pacheco; ANTUNES JÚNIOR, José Antônio Valle. **Design science research**: método de pesquisa para avanço da ciência e tecnologia. Porto Alegre: Bookman Editora, 2015.

DRESCH, Aline; LACERDA, Daniel Pacheco; MIGUEL, Paulo Augusto Cauchick. Uma análise distintiva entre o estudo de caso, a pesquisa-ação e a design science

research. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 17, n. 56, p. 1116-1133, 2015.

EPLANILHAS. **Planilhas Excel**. 2020. Disponível em: <http://www.eplanilhas.com.br>. Acesso em: 25 fev. 2020.

ERPLITE FREE. **WK sistemas de computação Ltda**. 2020. Disponível em: <https://erplitefree.com.br/home/>. Acesso em: 25 fev. 2020.

FERNANDES, Ailton Matos; GALVÃO, Paulo Roberto. A controladoria como ferramenta de gestão nas micro e pequenas empresas: um estudo da viabilidade e da relação custo-benefício. **Revista de Tecnologia Aplicada**, v. 5, n. 1, p. 3-16, 2016.

FOX MANAGER. **Fox manager gestão inteligente**. 2020. Disponível em: <https://foxmanager.com.br>. Acesso em: 25 fev. 2020.

FREZATTI, Fábio; DE AGUIAR, Andson Braga; GUERREIRO, Reinaldo. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 22, n. 44, p. 9-22, 2007.

FREZATTI, Fábio *et al.* A pesquisa em contabilidade gerencial no Brasil: desenvolvimento, dificuldades e oportunidades. **Revista Universo Contábil**, v. 11, n. 1, p. 47-68, 2015.

FU, Tze-Wei; KE, Mei-Chiu; HUANG, Yen-Sheng. Capital growth, financing source and profitability of small businesses: evidence from Taiwan small enterprises. **Small Business Economics**, v. 18, n. 4, p. 257-267, 2002.

GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDICIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu. **Manual de contabilidade societárias**: aplicável a todas as sociedades de acordo com as normas internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2018.

GERENCIE AQUI. **Soften Sistemas EIRELI**. 2020. Disponível em: www.gerenciaequi.com.br. Acesso em: 25 fev. 2020.

HAIR, Joseph F. *et al.* **Análise multivariada de dados**. Porto Alegre: Bookman, 2009.

HALABI, Abdel K.; ROWENA, Barrett; ROBYN, Dyt. Understanding financial information used to assess small firm performance: an Australian qualitative study. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 7, n. 2, p. 163–179, 2010.

HEVNER, Alan R. *et al.* Design science in information systems research. **MIS Quarterly**, v. 28, n. 1, p. 75-105, 2004.

- HOCHSPRUNG, Rafael *et al.* Obrigatoriedade da escrituração contábil nas micro e pequenas empresas na concepção dos contabilistas da Grande Florianópolis. **Revista Ambiente Contábil**, v. 3, n. 1, p. 20-36, 2011.
- HORNGREN, Charles T.; DATAR, Srikant M.; RAJAN, Madhav V. **Cost Accounting a Managerial Emphasis**. Londres: Pearson Education, 2012.
- HSU, Chih-Hung; CHANG, An-Yuan; LUO, Wei. Identifying key performance factors for sustainability development of SMEs—integrating QFD and fuzzy MADM methods. **Journal of Cleaner Production**, v. 161, p. 629-645, 2017.
- KOS, Sonia Raifur *et al.* Compreensão e utilização da informação contábil pelos micro e pequenos empreendedores em seu processo de gestão. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 33, n. 3, p. 35-50, 2014.
- KUMBHAKAR, Subal C. Estimation of profit functions when profit is not maximum. **American Journal of Agricultural Economics**, v. 83, n. 1, p. 1-19, 2001.
- LAUENSTEIN, Milton C. A new look at dividend strategy. **Journal of Business Strategy**, v. 8, n. 1, p. 80-88, 1987.
- LIMA, Mateus José Flauzino; SANTOS, Geovane Camilo; PARANAIBA, Alexandre Carvalho. Análise das mudanças ocasionadas na tributação das empresas optantes pelo simples nacional. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 13, n. 1, p. 32-50, 2019.
- LIU, Nan; MEHRAN, Jamshid. Does dividend policy drive repurchases? An empirical study. **Managerial Finance**, v. 42, n. 1, p. 13-22, 2015.
- LUCIAN, Gaban *et al.* Statistical analysis of performance in SMEs. **Current Science**, v. 115, n. 8, p. 1543-1548, 2018.
- MACHADO, Hilka Pelizza Vier. Crescimento de empresas na perspectiva de pequenos empreendedores de base tecnológica. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 22, n. 6, p. 817-840, 2018.
- MARION, José Carlos. **Contabilidade básica**. São Paulo: Atlas, 2009.
- MARTINS, Eliseu. **Contabilidade de custos**. São Paulo: Atlas, 2018.
- MASILO, Andrés Esteban; AGUIRRE, Mario Gómez. Estudio de revisión sobre la planeación financiera y propuesta de modelo empírico para pymes de México. **Cimexus**, v. 11, n. 2, p. 73-106, 2016.
- MUJAT, Diana-Elena *et al.* The using of open source products in developing the accounting of SMEs. **Management and Economics**, v. 4, n. 4, p. 411-415, 2013.

NGUYEN, Quyen TK; RUGMAN, Alan M. Internal equity financing and the performance of multinational subsidiaries in emerging economies. **Journal of International Business Studies**, v. 46, n. 4, p. 468-490, 2015.

DE PAULA, Roberta Manfron; COSTA, Daiane Leal; FERREIRA, Manuel Portugal. A percepção da carga tributária nas micro e pequenas empresas antes e após o simples nacional. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 11, n. 1, p. 34-51, 2017.

PONTE, Vera Maria Rodrigues. Modelo de apuração do resultado de redes de varejo sob o enfoque da gestão econômica - Gecon. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 14, n. 33, p. 65-77, 2003.

PULIGA, Michelangelo *et al.* The accounting network: how financial institutions react to systemic crisis. **PloS One**, v. 11, n. 10, p. 1-15, 2016.

RAYMUNDO, Pedro José. Resultados financeiros: uma análise em empresas do segmento de alimentação fora do domicílio. **Gestão & Produção**, v. 22, n. 2, p. 311-325, 2015.

SAMPAIO, Diogo; BERNARDINO, Jorge. Open source accounting *software* for SMEs. **International Journal of Business Information Systems**, v. 23, n. 3, p. 287-306, 2016.

SANA'A, Maswadeh. The effect of financing structure on the profitability of Jordanian industrial companies and their dividends. **Journal of Internet Banking and Commerce**, v. 21, n. 2, p. 1-19, 2016.

SANTOS, José Joel dos. **Fundamentos de custos para formação do preço e do lucro**. São Paulo: Atlas, 2014.

SANTOS, Vanderlei dos *et al.* Uso dos instrumentos de contabilidade gerencial em pequenas e médias empresas e seu fornecimento pelo escritório de contabilidade. **Pensar Contábil**, v. 20, n. 71, p. 53-67, 2018.

SCHNORR, Paulo Walter *et al.* **Escrituração contábil simplificada para micro e pequena empresa**. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

SEBRAE. **Sobrevivência das empresas no Brasil**. 2016. Disponível em: <https://datasebrae.com.br/sobrevivencia-das-empresas/#taxa>. Acesso em: 21 ago. 2019.

SEBRAE. **Nível de instrução dos empreendedores**. 2018. Disponível em: http://sistema.datasebrae.com.br/sites/novo_datasebrae/#Empreendedores/Nivel_de_instrucao_dos_empreendedores/Grafico. Acesso em: 30 set. 2019.

SLATER, A. G. The potential from profit planning. **Management Decision**, v. 12, n. 1, p. 13-27, 1974.

STECHER, Jack Douglas; VAN ATTEN, Mark. Using Brouwer's continuity principle to pick stocks. **Annals of Operations Research**, v. 225, n. 1, p. 161-171, 2013.

URQUIDY, Martín Ramírez; BARCELÓ, José G. Aguilar. The impact of economic and financial management practices on the performance of Mexican micro-enterprises: a multivariate analysis. **Revista Brasileira de Gestão de Negócios**, v. 20, n. 3, p. 319-337, 2018.

VAN AKEN, Joan Ernst; ROMME, Georges. Reinventing the future: adding design science to the repertoire of organization and management studies. **Organization Management Journal**, v. 6, n. 1, p. 5-12, 2009.

VEDANA, Gilmar Antônio *et al.* O destino dos lucros nas pequenas empresas. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 11, n. 1, p. 74-86, 2017.

WELLALAGE, Nirosha Hewa; REDDY, Krishna. Determinants of profit reinvestment undertaken by SMEs in the small island countries. **Global Finance Journal**, v. 43, 2020.

WOLMARANS, Hendrik Petrus; MEINTJES, Quentin. Financial management practices in successful small and medium enterprises (SMEs). **The Southern African Journal of Entrepreneurship and Small Business Management**, v. 7, p. 88-116, 2015.

YOUNG, Susan L.; MAKHIJA, Mona V. Firms' corporate social responsibility behavior: an integration of institutional and profit maximization approaches. **Journal of International Business Studies**, v. 45, n. 6, p. 670-698, 2014.

APÊNDICE A



QUESTIONÁRIO DE AVALIAÇÃO DO ARTEFATO (*ProfitSMe*) PARA APURAÇÃO DO RESULTADO DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

SEJA BEM-VINDO!

Agradecemos por participar desta pesquisa e por contribuir para o desenvolvimento do empreendedorismo no Brasil.

1. Qualificação do Respondente

Porte da empresa: MEI, ME, EPP ou Médio ou Grande Porte?

Possui algum software que oferece apuração do resultado?

Possui alguma experiência anterior com apuração do resultado em sua empresa?

Qual a formação do respondente: Fundamental, Médio, Superior, Pós-Graduação, Mestre, Doutor?

Qual o setor econômico: Indústria, Comércio ou Serviço?

Qual o ramo de atividade?

Considerando a utilização do software *ProfitSMe* e sua experiência com a apuração do resultado de sua empresa, atribua uma nota de 0 (zero) a 10 (dez) para cada uma das questões abaixo. Atribua 0 (zero) se você discorda totalmente e 10 (dez) se você concorda totalmente com as afirmações apresentadas.

2. A instalação do *ProfitSMe* é fácil.

0 10

3. O *ProfitSMe* possui interface simples e amigável.

0 10

4. Os ícones do *ProfitSMe* são intuitivos.

0 10

5. As funções do *ProfitSMe* podem ser acessadas facilmente.

0 10

6. A edição e correção de lançamentos no *ProfitSMe* é fácil.

0 10

7. A execução da apuração do resultado no *ProfitSMe* é de fácil compreensão.

0 10

8. Os relatórios gerados pelo *ProfitSMe* são de fácil leitura.

0 10

9. O *ProfitSMe* manteve-se estável durante sua operação.

0 10

10. O *ProfitSMe* não apresentou falhas ou erros que comprometessem a operação e integridade dos dados.

0 10

11. O resultado apresentado na DRE condiz com os lançamentos das contas no período.

0 10

12. **ProfitSMe** gera a DRE conforme o esperado.

0 10

13. A parametrização do plano de contas do **ProfitSMe** atende as necessidades da minha empresa.

0 10

14. A função de lançamentos auxilia na organização das receitas e despesas.

0 10

15. O controle do patrimônio atende a necessidade da empresa.

0 10

16. Pela DRE é possível avaliar o faturamento total.

0 10

17. Pela a DRE é possível avaliar o total dos tributos.

0 10

18. Pela a DRE é possível avaliar o total das receitas não operacionais.

0 10

19. Pela a DRE é possível avaliar a receita líquida da empresa.

0 10

20. Pela a DRE é possível avaliar o quanto os custos e despesas variáveis representa do faturamento da empresa.

0 10

21. Pela a DRE é possível avaliar qual é o custo fixo da empresa.

0 10

22. Pela a DRE é possível avaliar qual o faturamento mínimo necessário para não obter prejuízo.

 0 10

23. Pela a DRE é possível avaliar o resultado efetivo da empresa.

 0 10

24. Os valores de depreciação apresentados na DRE auxiliam ter uma visão ampla e estratégica da empresa.

 0 10

25. O ponto de equilíbrio apresentado na DRE auxilia na estratégia de venda.

 0 10

26. O controle patrimonial auxilia na gestão de investimentos da empresa.

 0 10

27. A apresentação da DRE em grupo de contas facilita a gestão de receitas, custos e despesas.

 0 10

28. A análise da DRE auxilia na definição de metas.

 0 10

29. Com a apuração do resultado é possível manter uma gestão mais enxuta.

 0 10

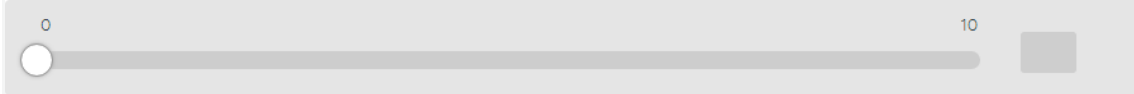
30. A apuração do resultado ajuda a empresa ser mais competitiva.

 0 10

31. O conhecimento do resultado auxilia no direcionamento geral da empresa.

 0 10

32. O *ProfitSMe* foi adequado para apuração do resultado da minha empresa.



A horizontal slider scale with a white circle at the 0 position and a grey square at the 10 position. The scale is currently set to 0.

33. Caso considere que o *software* não é adequado para sua empresa. Aponte a maior dificuldade encontrada?

- Falta de tempo efetuar os lançamentos.
- Achei o *ProfitSMe* difícil de operar.
- Não entendi o resultado apresentado.
- O *ProfitSMe* não tem nada de diferente do *software* que já uso.
- Não se aplica.

APÊNDICE B

TABULAÇÃO DOS DADOS

DIMENSÃO	QUESTÕES	R1	R2	R3	R4	R5	R6	R7	R8	R9	R10	R11	R12	R13	R14	R15	R16	R17	R18	R19	R20	R21	R22	R23	R24	R25	R26	MÉDIA	
Complexidade operacional	P2 - A instalação do ProfitSMe é	10	10	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	9,92
	P3 - O ProfitSMe possui interface simples e amigável.	10	8	10	10	10	10	10	10	10	9	10	8	10	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	10	9	9	10	9,69
	P4 - Os ícones do ProfitSMe são intuitivos.	4	9	9	8	10	9	10	10	10	10	10	9	10	10	8	8	10	10	10	10	10	10	10	8	10	10	10	9,31
	P5 - As funções do ProfitSMe podem ser acessadas	10	9	10	10	10	10	10	10	10	9	10	10	10	10	8	8	10	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	9,73
	P6 - A edição e correção de lançamentos no ProfitSMe é	10	8	7	8	10	10	10	10	10	8	10	9	10	10	8	8	10	10	10	10	9	10	9	10	9	10	10	9,35
	P7 - A execução da apuração de resultado no ProfitSMe é de fácil compreensão.	8	9	8	7	10	6	10	10	10	8	8	10	9	10	7	9	10	10	10	10	9	10	9	9	9	8	10	8,96
	P8 - Os relatórios gerados pelo ProfitSMe são de fácil leitura.	10	10	9	9	10	7	10	9	9	9	9	10	10	10	8	9	10	10	9	10	8	10	9	10	10	8	10	9,31
	P9 - O ProfitSMe manteve-se estável durante sua operação.	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10,00
	P10 - O ProfitSMe não apresentou falhas ou erros que comprometessem a operação e	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10,00
	Funcionalidade	P11 - O resultado apresentado na DRE condiz com os lançamentos das contas no	10	10	10	9	10	9	10	10	10	9	10	10	10	10	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	9	10	10
P12 - ProfitSMe gera a DRE conforme o esperado.		9	10	9	10	9	7	10	10	10	10	9	9	10	10	9	8	10	10	10	10	9	10	10	9	10	10	10	9,50
P13 - A parametrização do plano de contas do ProfitSMe atende as necessidades da minha		10	10	9	9	10	8	10	10	10	9	10	10	8	10	9	10	10	10	9	10	9	10	10	8	10	10	10	9,54
P14 - A função de lançamentos auxilia na organização das receitas e despesas.		9	10	9	10	10	8	10	9	10	10	10	10	7	10	9	10	10	10	9	10	9	10	10	8	10	10	10	9,50
P15 - O controle do patrimônio atende a necessidade da		9	10	7	10	10	8	10	10	10	7	10	9	9	10	9	10	10	8	10	10	10	10	10	10	10	10	10	9,46
Interpretação da DRE	P16 - Pela DRE é possível avaliar o faturamento total da empresa.	8	10	9	10	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	9	10	10	10	10	9	9	10	9	9	10	10	10	9,65
	P17 - Pela DRE é possível avaliar o total dos tributos sobre as	9	10	9	10	10	9	10	9	10	10	10	10	6	10	9	10	10	10	10	9	9	10	9	9	9	10	10	9,46
	P18 - Pela DRE é possível avaliar o total das receitas não	9	10	9	10	10	9	10	10	10	9	10	9	9	10	9	10	10	10	10	10	9	10	10	9	10	10	10	9,65
	P19 - Pela DRE é possível avaliar a receita líquida da empresa.	9	10	9	10	10	9	10	10	10	10	9	9	10	9	10	10	10	10	10	9	9	10	10	9	10	10	10	9,65
	P20 - Pela DRE é possível avaliar o quanto os custos e despesas variáveis representa do	8	10	9	10	10	9	10	8	10	9	10	9	9	10	10	10	10	10	10	10	9	9	10	10	9	10	10	9,58
	P21 - Pela DRE é possível avaliar qual é o custo fixo da empresa.	8	10	9	10	10	9	10	10	10	10	10	9	9	10	9	10	10	10	10	10	9	9	10	10	9	10	10	9,62
	P22 - Pela DRE é possível avaliar qual o faturamento mínimo necessário para não obter	10	9	8	9	10	8	10	10	10	0	10	10	7	10	8	9	9	10	10	9	8	9	10	9	8	10	10	8,85
	P23 - Pela DRE é possível avaliar o resultado efetivo da empresa.	9	10	8	9	8	7	10	10	10	10	10	9	6	10	8	10	10	10	10	10	9	10	10	10	9	10	10	9,31
Suporte à tomada de decisão	P24 - Os valores de depreciação apresentados na DRE auxiliam ter uma visão ampla e	10	10	9	10	10	9	10	10	10	9	10	8	10	10	8	10	10	10	10	5	10	10	10	10	10	10	9	9,50
	P25 - O ponto de equilíbrio apresentado na DRE auxilia na	10	10	10	8	9	7	10	9	10	10	10	10	8	10	10	7	10	9	7	10	9	10	10	10	10	10	10	9,35
	P26 - O controle patrimonial auxilia na gestão de	9	9	7	6	7	5	10	8	9	10	10	9	7	10	9	10	10	9	5	9	9	9	10	10	8	10	10	8,65
	P27 - A apresentação da DRE em grupo de contas facilita a gestão de receitas, custos e	9	10	10	10	10	9	10	9	10	10	10	10	10	10	9	10	9	10	10	10	10	9	9	10	10	10	10	9,73
	P28 - A análise da DRE auxilia na definição de metas.	8	7	8	9	10	7	10	9	9	10	8	9	8	10	9	9	10	10	7	10	8	9	10	7	10	8	10	8,81
	P29 - Com a apuração dos resultados é possível manter uma gestão mais enxuta.	10	10	10	10	10	7	10	8	10	10	10	10	8	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	9	9,65
	P30 - A apuração de resultado ajuda a empresa ser mais	7	9	9	7	10	8	10	9	9	10	10	9	8	10	8	10	10	10	10	9	10	9	9	10	8	10	10	9,15
	P31 - O conhecimento do resultado auxilia no direcionamento geral da	10	10	9	10	10	10	10	9	10	9	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10	9,88
P32 - O ProfitSMe foi adequado para apuração de resultado da minha empresa.	9	9	9	10	9	9	10	9	10	10	10	9	7	10	8	10	10	10	10	10	10	10	10	10	8	10	10	9,46	
RESULTADO GERAL																											9,49		