

FATORES CONTINGENCIAIS E MENOR CUSTO COMO BASE DE ESTRATÉGIA COMPETITIVA: UM ESTUDO NO ÂMBITO DE PEQUENAS EMPRESAS

Sabrina Ribeiro de Almeida

Universidade Federal da Paraíba

E-mail: sabrina_almeidacont@hotmail.com

Emily Tavares Pessoa Maciel

Universidade Federal da Paraíba

E-mail: emilytavares@ymail.com

Wenner Glaucio Lopes Lucena

Universidade Federal da Paraíba

E-mail: wdlucena@yahoo.com.br

Viviane da Costa Freitag

Universidade Federal da Paraíba

E-mail: vivifreitag@gmail.com

Linha Temática: Controladoria no Setor Privado

RESUMO

A teoria da contingência busca compreender como os diversos fatores internos e externos podem influenciar o desempenho organizacional. Nesta perspectiva, de busca do desempenho as organizações traçam estratégias que devem ser atendidas para alcance de seus objetivos. Diante disso, o presente artigo tem como objetivo analisar as relações entre estratégia pelo menor custo e fatores contingenciais. Para isso foi feito um estudo com micro e pequenas empresas, do município de Esperança- PB, que atuam no setor de produtos alimentícios. Foi feito um levantamento, por meio de questionários aplicados com os gestores dessas empresas. Para análise dos dados, foi utilizado a correlação de *Spearman* e análise multivariada. Os principais resultados por meio da análise multivariada mostraram que na percepção dos gestores o ambiente em que suas empresas operam é hostil, que suas organizações refletem a cultura nacional de extrema individualização e hierarquização impactando negativamente nesse ambiente de concorrência, onde funcionários, concorrentes são vistos como contingentes diante a sua perspectiva. As relações de *Spearman* mostraram que os fatores contingenciais externos são mais expressamente reconhecidos pelos gestores como influenciadores no alcance da estratégia empresarial, sendo o ciclo de informação e a mudança no sistema significativos e positivos. Isso demonstra necessidade de informações para tomada de decisão.

Palavras-chave: Teoria da Contingência, Estratégia de custo, Micro e pequenas empresas.

1. INTRODUÇÃO

A competitividade é uma constante, presente no contexto organizacional, que tem se deparado com situações específicas, como a rápida mudança dos cenários econômicos, tecnológicos etc., que demandam que às organizações tenham condutas mais resolutivas. Nesse contexto, o monitoramento do ambiente, tanto interno quanto externo, identificando oportunidade e dificuldades, possibilita construir uma vantagem competitiva diferenciadora e que perdure no tempo. (DOUGLAS; KATIKIREDDI; TAULBUT; MCKEE; MCCARTNEY; 2020) Pois as organizações interagem com o ambiente, se modificando, à medida que almejam alcançar seus propósitos (MILES; SNOW; MEYER; COLEMAN, 1978).

Devido a esse dinamismo, tanto econômico quanto organizacional, as entidades têm necessitado levar em consideração as contingências, ou fatores contingenciais, que surgem, e que podem condicionar estratégias para que a organização continue obtendo êxito frente os seus propósitos. As contingências referem-se a acontecimentos não previstos, tanto internos quanto externos à organização, e exercem impacto em toda a organizacional (DONALDSON, 2001).

A Teoria da Contingência diverge das teorias holísticas e compreende que o desempenho é resultado da adaptação da organização em relação à estrutura e à estratégia (DONALDSON, 2001). A lógica contingente entende e explica o funcionamento das organizações sob diferentes condições de incertezas ambientais (LAWRENCE; LORSCH, 1967). Nesse contexto, Child (1970) introduziu condições ambientais de variabilidade e complexidade a dinâmica organizacional.

Os principais fatores contingências investigados são: complexidade, concorrência, órgão reguladores, estrutura, tecnologia, dentre outros. Mediante essa compreensão é possível auxiliar os gestores na formulação das estratégias empresariais, levando em consideração os fatores contingenciais inerentes à realidade da empresa. Desta forma a visão da teoria é voltada ao contexto específico da empresa, possibilitando estudar especificidades e construir estratégias mais customizadas a suas necessidades. (OYEWO; VO; AKINSANMI, 2020).

Do ponto de vista estratégico, as organizações são vistas como sistemas abertos, com a necessidade constante de adaptar-se às circunstâncias externas e atender aos interesses internos. Nesse contexto, existe um diálogo com as discussões da teoria da contingência (DALLABONA; NARDELLI; FERNANDES, 2019, OYEWO; VO; AKINSANMI, 2020). Em consequência, é possível compreender que os fatores contingenciais influenciam a determinação das estratégias, assim como sua efetividade e durabilidade. Com base nisso, o objetivo do presente artigo é **o analisar as relações entre estratégia pelo menor custo e fatores contingenciais.**

A justificativa do recorte do estudo se dá devido as empresas que fazem parte do setor alimentício da cidade ser composto por pequenas e médias empresas que não possuem, em sua maioria, sistemas gerenciais ou uma contabilidade mais voltada a tomada de decisão. Existe uma alta significância de micro e pequenas empresas que enfrentam uma série de desafios muito particulares como: contabilidade deficitária, falta de tecnologia, falta de informações para tomada de decisão dentre outros (SEBRAE, 2023; MARQUES (2009). Podendo levar a um alto índice de descontinuidade do negócio. Desta forma, este estudo pode contribuir sob o ponto de vista gerencial com essas organizações.

Além disso, busca-se contribuir com a literatura de Teoria da Contingência na perspectiva de compreender o impacto dos fatores contingenciais na estratégia empresarial estabelecida a partir da identificação dos fatores mais relevantes da realidade do grupo de empresas estudados. Do ponto de vista social, o estudo busca contribuir com um diagnóstico e oferecer alternativas de estratégias viáveis a serem aplicadas que fortaleçam o setor. Sob o ponto de vista prático-contábil, cabe a contabilidade prestar informações úteis a tomada de

decisão, sendo um de seus papéis relevantes, o que se pretende com esse trabalho a partir da identificação dos fatores contingenciais e na perspectiva de auxiliar na identificação de estratégias.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TEORIA DA CONTINGÊNCIA

Burns e Stalker (1961), analisaram o impacto exercido pela tecnologia na estrutura organizacional de entidades da Escócia e da Inglaterra, perceberam que o ambiente dinâmico no qual as organizações estavam inseridas, influenciava a estrutura organizacional (Bomfim, 2020).

Chandler Jr (1962) corroborou com Burns e Stalker (1961), enfatizando que as estruturas organizacionais são configuradas com base na estratégia de crescimento da entidade, sendo assim, a estratégia uma força motriz da estrutura (SILVA, 1985).

O termo teoria da contingência foi efetivamente apresentado por Lawrence e Lorsch em 1967. Após esses estudos, inúmeras outras pesquisas surgiram, utilizando a teoria da contingência e pontuando variáveis que poderiam ser consideradas para as variações do contexto organizacional (SIQUEIRA; DIENG; MAZZER; BARRETO, 2022).

A existência da teoria da contingência se dá na realidade de mudanças ambientais constantes, que força as organizações a se adaptarem, de forma efetiva, buscando sua eficácia, às variáveis do ambiente (DALLABONA; NARDELLI; FERNANDES, 2019).

A lente teórica da contingência é importante para a análise das organizações, pois produz muitos *insights* e conta com um substancial suporte empírico, revelando sua importância no contexto organizacional, servindo de base para muitos estudos atuais (DONALDSON, 2001). Para a teoria da contingência é imprescindível conhecer, por completo, a entidade, para que seja possível estimar as possíveis contingências que podem surgir.

A organização, no contexto da teoria da contingência é considerada uma estrutura orgânica, devido à sua necessidade de moldar-se às variáveis que surgem, característica do sistema aberto a qual faz parte (DALLABONA; NARDELLI; FERNANDES, 2019). A contingência nasceu da escola sistêmica, que pressupõe que as organizações são distintas, e conseqüentemente não há um modelo único e uniforme que contemple todas elas. (DALLABONA; NARDELLI; FERNANDES, 2019).

Tem-se que a teoria da contingência vem sendo defendida enfatizando as variações na capacidade das organizações (MILES; SNOW; MEYER; COLEMAN, 1978). Tal teoria trouxe uma exponencial contribuição para os estudos dos problemas relacionados à estratégia e a estrutura organizacional, enfatizando que a performance econômica da entidade não pode ser determinada sem levar em consideração cada situação (SILVA, 1985).

O passar dos anos exigiu mais esclarecimento quando à ideia da contingência, pois foi percebido que não existe a possibilidade de uma perspectiva de solução universal, quando se fala de controle gerencial (OTLEY, 2016). Propõe-se por meio da teoria que as organizações se moldam através das contingências, porque precisam reconhecê-la para que se evite perdas de desempenho, essa adaptação ocorre ao longo do tempo, ou seja, as organizações se adaptam constantemente, buscando a manutenção da eficácia, a teoria busca explicar, portanto, como os fatores, sejam internos ou externos, impactam no crescimento e na sobrevivência das organizações (DONALDSON; 2001, BANDEIRA; CALLADO, 2021).

Pesquisadores têm se debruçado a estudar a teoria da contingência a fim de identificar elementos que consigam materializar as variáveis contingenciais que fazem parte do ambiente das organizações (FIIRST; BEUREN, 2021). A adaptação proposta pela teoria da

contingência reflete o sistema aberto da organização, visto que, os ambientes e as variáveis presentes nele moldarão o estilo da entidade (DALLABONA; NARDELLI; FERNANDES, 2019).

Pode-se utilizar a teoria da contingência, com o intuito de identificar possíveis práticas de gestão, adoção de sistemas de informação, diversificação de produtos, entre outros, possibilitando ajustes da estrutura e estratégia da entidade, precisando ser analisada levando em consideração os avanços das organizações e as novas particularidades que a competem (OTLEY, 2016, BOMFIM, 2020).

A teoria da contingência pressupõe que haja clareza de conceitos no contexto organizacional para que seja possível identificar os aspectos organizacionais, excepcionalmente quando tais aspectos não são claramente expostos ou conhecidos pelos pesquisadores, têm-se um interesse constante de estudar o tema, para buscar atender às solicitações das organizações que ainda vagueiam sobre o assunto (FIIRST; BEUREN, 2021).

As entidades precisam, portanto, ter ciência do ambiente no qual estão inseridas para que consigam dimensionar as possíveis contingências que surgirão (DALLABONA; NARDELLI; FERNANDES, 2019). Através da compreensão do ambiente e analisando-o com base na teoria da contingência, percebe-se que determinadas práticas de gestão, efetivas e consolidadas em um contexto, podem mostrar-se inefetivas em outros, a depender de diversos fatores, titulados fatores contingenciais (BOMFIM, 2020).

Os últimos quarenta anos tem proporcionado frutos quanto à listagem dos fatores contingenciais, seguidas de recomendações conflitantes, que norteiam as organizações (OTLEY, 2016).

2.2 FATORES CONTINGENCIAIS

Os fatores contingenciais advêm da ideia geral da teoria da contingência. A teoria da contingência pressupõe que há a adaptação das organizações, através da interação que essa organização faz com os fatores contingentes que a cercam, sejam eles as contingências individuais ou em grupo (BANDEIRA; CALLADO, 2021).

Contingências que contemplam as organizações, podem estar dentro ou fora dela, as variáveis contingenciais, como também são chamados os fatores contingenciais, é possível que se encontre uma das duas terminologias na literatura, tendem a variar com relação às organizações, desde o seu tamanho ao seu porte e estrutura (DONALDSON, 2001; DALLABONA; NARDELLI; FERNANDES, 2019).

Os fatores contingenciais são amplamente discutidos na literatura, mas, assim como discorrido na teoria da contingência, não apresentam unanimidade, são inseridos em um contexto amplo em fatores internos e fatores externos, os internos estão preocupados com a organização e os externos com os fatores fora da organização, considerados extensos (MALINOVA; GROSS; MENDLING, 2021; PYPYER; MARIE DOHERTY; GOUNARIS; WILSON, 2022).

As organizações moldam-se buscando atender às necessidades que o ambiente faz com que surjam (DONALDSON, 2001). Mesmo que as organizações se preparem para suprir determinados fatores contingenciais que venham a surgir, os mesmos não são completamente identificados, de modo que as organizações possam agir efetivamente e evitar que ocasionem problemas para ela, entretanto, tentar identificar tais contingências permite que as organizações desse posicionem e/ou preparem para possíveis situações.

Algumas das variáveis contingenciais são estudadas a muito tempo, Burns e Stalker em 1961 já evidenciavam a *incerteza ambiental* e a *estrutura* como exponenciais variáveis, Chandler em 1962 propôs como outra importante variável, *a estratégia*, em 1972 Greiner inseriu os *ciclos de vida*, em 1975 Child propôs o *porte*, Merchant em 1984 discorreu sobre a

tecnologia, mas a lista de variáveis não parou por aí, frente à característica única de cada organizações, podem surgir variáveis específicas para elas, que ainda não havia sido discorrida (DALLABONA; NARDELLI; FERNANDES, 2019).

Fatores contingenciais, como incerteza ou interdependência da tarefa, são exemplos de contingências internas, por ocorrerem dentro da organização, uma outra característica organizacional interna é o tamanho organizacional, mensurado pelo número de pessoas do quadro de funcionários da empresa (DONALDSON, 2001). Inúmeros fatores internos podem surgir, a depender da característica e especificidade da empresa que se analisa, da mesma forma que não há unanimidade de contingências, não há universalidade nos fatores contingenciais internos.

Já nas perspectivas dos fatores externos, Donaldson (2001) listou alguns deles, como: incerteza ambiental, considerada uma variável externa, mas que impacta internamente no contexto organizacional e por isso precisa ser considerada, a incerteza ambiental afeta a incerteza da tarefa, tecnologia, concorrentes, entre outros. Os fatores externos são também extensos e tendem a depender do perfil/setor no qual a empresa está inserida, variando a depender de inúmeros fatores.

Os fatores contingenciais precisam ser discutidos para que mapear os itens específicos às entidades nas quais se pesquisa, objetivando sempre o benefício das entidades, ao fazer com que elas conheçam tais fatores e saibam como se comportar.

2.3 ESTRATÉGIA EMPRESARIAL

O estabelecimento de estratégias é visto como primordial para o sucesso dos negócios. No entanto, devido à complexidade, ou para possibilitar consultorias, em muitos casos, foi realizada uma simplificação desse processo, confundindo-se e/ou limitando-se com o planejamento estratégico. Todavia, a definição de estratégia assim como sua operacionalização possui diversas abordagens e o termo não tem sentido único. A literatura da área possui diversos estudos relevantes como os de Miles, Snow, Meyer e Coleman (1978), Porter (1980), Gupta e Govindarajan (1984), entre outros, que acrescentam novas perspectivas e debatem o conceito e sua aplicação.

O conceito proposto por Miles et al (1978) surgiu da percepção de que as empresas precisam se adaptar em um ambiente externo dinâmico. Três problemas são identificados como mais problemáticos para essa adaptação, segundo o autor: problema de empreender, dificuldades tecnológicas e problemas de administração. O problema de empreender inclui fatores como escolha do setor, produtos e serviços que serão explorados pelo negócio, que dependem dos gestores. Ainda, as questões de tecnologia que estão relacionados a escolha de um sistema gerencial que possibilite a produção e distribuição dos produtos e serviços, assim como gere informações para o controle, comunicação e tomada de decisão. As dificuldades de administrar, por sua vez, decorrem dos problemas de empreender e dos tecnológicos, que emergem da busca pela redução das incertezas ao mesmo tempo em que garante inovação, implementação e formulação dos processos de maneira bem-sucedida Miles et al (1978).

Nesse contexto, Miles et al (1978) considera que o estabelecimento da estratégia é função da gestão e ela tem como objetivo resolver os problemas de empreender, tecnológico e de administração. Podendo ser classificada, de acordo com Miles e Snow (1986) em quatro tipos: prospectora, defensiva, analítica e reativa. Estratégias prospectoras são adotadas por empresas que operam em ambientes muito dinâmicos. A estratégia defensiva busca manter a estabilidade do mercado alcançado, da produção e distribuição de maneira eficiente. A estratégia analítica une a prospectora e a defensiva com o objetivo de reduzir o risco (nas atividades já estruturadas) e aumentar o lucro a partir da busca de novos mercados. A reativa,

por outro lado, é utilizada por empresas que não estabelecem uma estratégia e precisam reagir as mudanças e problemas decorrentes.

Os estudos de Porter são relevantes dentro da literatura da estratégia. De acordo com Porter (2004) para estabelecer a estratégia a empresa deve partir de uma concepção abrangente de como: competir, dos objetivos a serem estabelecidos e das políticas que deveriam ser implementadas, para alcançar tais objetivos. Essas perspectivas são conhecidas como as 5 forças que atuam no ambiente organizacional: ameaça de novos participantes, poder de barganha dos fornecedores da empresa, poder de barganha dos clientes, ameaça de produtos substitutos e intensidade de rivalidade entre empresas concorrentes.

A partir da análise das relações existentes entre esses 5 fatores a empresa deve estabelecer sua estratégia. Para Porter (2004) existem três estratégias genéricas que permitem que a empresa possa superar seus concorrentes e ganhar mercado, a saber: liderança em custos, diferenciação e enfoque. A liderança em custos baseia-se em sua redução, através de baixo custo de produção, eficiência de processos, controle rígido e investimentos assertivos que possibilitem produzir com maiores retornos. Isso impede que novos concorrentes venham a entrar no mercado, pois, não terão como competir. Nesse sentido, as 5 forças se apresentam em uma relação de causa e consequência: a redução de custo torna o preço mais competitivo e impede a entrada de novos concorrentes no mercado, diminuindo a ameaça de novos produtos, facilitando a negociação com fornecedores e clientes.

A diferenciação consiste em disponibilizar ao mercado produtos com características distintas, distinguindo os produtos e serviços dos concorrentes. Um posicionamento estratégico baseado na diferenciação gera altos lucros, permitindo melhor barganha com fornecedores, pois uma boa condição financeira permite, por exemplo, pagamentos em menores prazos, manutenção do preço etc. Com isso o cliente é fidelizado dificultando a entrada de novos produtos nesse mercado.

A última estratégia genérica consiste no enfoque que a empresa precisa dá um nicho de mercado, grupo/cliente, segmento ou linha de produto. Esse enfoque permite que as empresas enfrentem melhor seus desafios, pois concentram sua estrutura, desenvolvem competências e aprimoram a aprendizagem organizacional de maneira eficiente e eficaz, pois estará concentrada em um único segmento. Ou seja, concentra esforços em uma estratégia particular.

Os estudos como o de James Brian Quinn de 1980, *Strategies for Change: Logical Incrementalism*, derrubou a premissa de que uma única pessoa ou um grupo de pessoas voltado à elaboração da estratégia era responsável por ela, levantando importantes questionamentos como: quem é realmente o arquiteto da estratégia e onde na organização ocorre de fato a formulação de estratégia? Contesta-se a perspectiva de que a estratégia vem do alto escalão e é implementada pelos demais. Assim como coloca em questão a antiga dicotomia quando a estratégia não funciona: “foi a formulação que foi errada ou a implementação que foi mal executada?” Segundo esta perspectiva, a estratégia não se originava de um esforço formal de planejamento, nem mesmo das salas da alta gerência.

Nesse contexto, a complexidade e imprevisibilidade do ambiente organizacional, faz do líder também um aprendiz, onde o sistema de aprendizado é coletivo e emergente, acontecendo por meio do comportamento coletivo. Em resumo não cabe a administração desenvolver a estratégia, mas gerenciar o processo.

Os trabalhos de Quinn (1980) já adicionaram a discussão da estratégia questões de poder. Poder nesta discussão assume aspectos de influencia econômica usado além do devido e associando-se a política. O conceito de política é usado na perspectiva de uso de poder ilegítimo para influenciar além dos aspectos econômicos convencionais o ambiente organizacional. Os estudos de Bower e Doz (1979) são relevantes para esta perspectiva. As proposições são: coalizões de vários indivíduos e grupos de interesses, existência de diferenças entre os membros e coalizões em relação a valores, crenças, informações e

interesses. Desta forma, as metas e decisões emergem de barganhas, negociações e manobras. Relaciona-se a Teoria do Alto Escalção, que estuda a influencia do poder da alta administração nas decisões da empresa. São baseadas em relações de micropoder que acontecem dentro da própria organização e de macro poder que acontece entre as organizações, onde o poder é usado sobre as alianças, formando estratégias coletivas.

Nesses avanços, passou-se também a considerar que os aspectos culturais são determinantes para concepção da estratégia e para sua implementação. As premissas básicas visualizadas são: a estratégia como um processo de interação social, onde o indivíduo adquire crenças, valores, regras que está enraizada na organização. Por outro lado, críticas são feitas, pois uma cultura arraigada pode impedir que novas estratégias surjam. Todavia, existem muitas facetas da cultura, assim como muitos estilos, que surgem em diferentes organizações, inclusive aquelas de ambientes ágeis.

O ambiente é também incorporado a discussões da estratégia. Usando como premissas: a compreensão de que o ambiente é central para geração da estratégia e que a organização se molda a ele. Relaciona-se a teoria da contingência, que analisa o ambiente ao qual a empresa faz parte e busca adaptar-se a esses fatores. Assim como com a teoria institucional e o isomorfismo, que em busca de legitimidade condiciona as empresas a serem semelhantes.

Ainda, os trabalhos de Mintzberg (1978) para compreensão da estratégia, por meio das classificações das visões das estratégias e dos estudos das escolas estratégicas, são primordiais e de grande importância para a área. Por exemplo, em seus estudos de 1978 ele classificou em 5 visões a estratégia a saber: ação para o futuro, padrão de comportamento, manobra, perspectiva e por fim voltada para ao ambiente. Em seus estudos desenvolvidos em parceria, Mintzberg e Quinn (2001) desenvolveram um modelo de estratégia baseado nos estudos de Porter (2004) apresentando seis estratégias de diferenciação: diferenciação do preço, da imagem, suporte, qualidade, design e não diferenciação.

A diferenciação do preço assemelha-se a perspectiva de Porter sobre liderança em custos, a diferenciação da imagem refere-se ao processo de marketing para criação de uma imagem, o suporte refere-se à assistência técnica, processos especiais de venda, entrega rápida etc., a qualidade está relacionada a oferecer um produto com qualidade superior aos dos concorrentes, assim como em design diferenciado e por fim a não diferenciação que é a ausência de estratégia.

3 METODOLOGIA

Este estudo se caracteriza como uma pesquisa exploratória, pois busca estudar fatores contingenciais relacionados a micro e pequenas empresas do setor alimentício visando ampliar o entendimento do contexto dessas empresas. Quanto ao objetivo, este estudo se caracteriza como descritivo, pois busca descrever o contexto dessas empresas e como os fatores contingenciais impactam a estratégia estabelecida por essas empresas e como essas se relacionam (MARCONI; LAKATOS, 2022; SANTOS; 2022).

Quanto aos procedimentos, foi feito um levantamento, por meio de aplicação de questionários que buscaram levantar informações sobre o impacto dos fatores contingenciais e estratégias (MARCONI; LAKATOS, 2022). O questionário foi aplicado durante o período de abril de 2023 a maio de 2023.

Todas as empresas estão localizadas no município de Esperança-PB. O município de Esperança possui um grande desenvolvimento nas áreas de prestação de serviços e no setor comercial, ocupando a 13ª posição na classificação estadual de empresas com CNPJ ativo, sendo a maioria de Empresários Individuais. O setor alimentício do município é composto por 28 empresas, segundo o Econodata (2020), responsável por abastecer o mercado da cidade e dos municípios vizinhos.

A população do estudo é composta pelo setor de produtos alimentícios com foco em empresas enquadradas entre Microempresa (que faturam até 360 mil) e Empresa de Pequeno Porte (com faturamento até 4,8 milhões). Este recorte justifica-se pela necessidade de manter um grupo homogêneo, que possibilite realizar análises e compará-las. Além disso, mediante a problemática enfrentada por essas empresas, de acordo com o SEBRAE (2023) em parceria com a FGV (2023) 52% dos negócios desse porte não têm reservas, sendo que desse total, 12% estão com dificuldades de pagar as contas em dia. Ainda a falta de modernização, aspectos tributários, investimentos impactam negativamente essas empresas, durante e no pós-pandemia de COVID-19, de maneira mais veemente (SEBRAE, 2023).

A relevância do setor alimentício se dá no âmbito nacional no sentido de que em 2022, as vendas reais de alimentos industrializados no mercado interno subiram 2,5% e as exportações aumentaram 30% em valor. Foram gerados 58 mil novos postos de trabalho. No contexto do comércio de alimentos, segundo dados do IBGE (2023) acumula um crescimento do volume de vendas de 2,5%. Ainda, segundo dados do IBGE (2023), teve alta de 3,6%, no mês de abril sobre março deste ano, a variação positiva do varejo foi sustentada principalmente pelo setor de supermercados e alimentos, que apresentou o maior crescimento desde março de 2020.

Identificados com base na literatura os fatores contingenciais trabalhados, baseados nos estudos de Almeida e Callado (2018) e Otlely (2016) são: externos (tecnologia, competição, incerteza ambiental e cultura nacional); internos (tamanho, estrutura, estratégia, sistema de compensação, sistema de informação, ciclo de vida, variáveis psicológicas, participação dos empregados, posição no mercado e mudanças nos sistemas). Esses fatores foram traduzidos, por meio de questionário, para que os empresários ou tomadores de decisão dessas empresas, atribuíssem pesos a esses fatores e hierarquizá-los por grau de dificuldade. Conforme Quadro 1.

Quadro 1: Fatores contingenciais

FATORES EXTERNOS	
TECNOLOGIA	
Complexidade	Considero as tecnologias usadas no meu ambiente de negócio muito complexas
Incerteza de tarefas	Não sei utilizar meus sistemas e tecnologias que estão presentes no meu negócio. Quando preciso utilizar para alguma tarefa, sinto incerteza sobre como fazer
Interdependência	Me sinto dependente do uso da tecnologia para realizar as tarefas do negócio
COMPETIÇÃO	
Competição	Considero a competição com meus concorrentes prejudicial ao meu negócio
Hostilidade	Sinto que meus concorrentes são hostis, comigo enquanto empresário e com meu negócio
INCERTEZA AMBIENTAL	
Concorrentes	Considero que a relação com meus concorrentes é prejudicial ao meu negócio
Regulamentação governamental	Sinto que a carga tributária e a fiscalização dos órgãos governamentais prejudicam meu negócio
Clientes	Tenho dificuldades em fidelizar meu cliente
Cultura	Considero que a relação com meus concorrentes é prejudicial ao meu negócio
Tamanho	O tamanho da minha empresa dificulta as operações que preciso realizar devido a restrições de faturamento
FATORES INTERNOS	
Estrutura	A estrutura do negócio que envolve a eficiência do negócio, a motivação dos funcionários e controle são problemas para o futuro do negócio
Sistema de compensação	A remuneração dos funcionários é um fator problemático para reter e recrutar talentos e pessoas motivadas. Naturalmente, esperam receber mais do que posso oferecer.
Ciclo de informação	Os sistemas de informação que utilizo não me dão informações relevantes

	para que eu tome decisão
Ciclo de vida	Considero que o momento do meu negócio é ruim
Variáveis psicológicas	Me sinto pressionado e mentalmente cansado, em administrar meu negócio
Participação de empregados	Os funcionários representam pontos fracos no controle do negócio
Posição de mercado	Minha posição no mercado é mais crítica frente aos meus concorrentes
Mudanças de sistema	Os sistemas que utilizo para obter informação precisa de mudanças
ESTRATÉGIA	
Estratégia	Foco em reduzir custos
Estratégia	Foco em oferecer um produto único ao meu cliente
Estratégia	Foco em um único grupo de clientes

Fonte: Adaptado Almeida e Callado (2018) e Otley (2016)

Desse total, 24 foram enquadradas como microempresa e empresa de pequeno porte. Com isso, foi enviado para cada empresa um questionário, que continha 21 questões, para que fosse respondido exclusivamente pelo gestor. O contato foi feito por meio de aplicativos de mensagens, diretamente com o gestor que toma a decisão. O questionário possuía questões fechadas de percepção, com graus de importância, por meio da seguinte escala de Likert: (0- nenhuma importância, 1- baixa importância, 2- média importância, 3- alta importância 4- altíssima importância), onde o gestor deveria responder de acordo com suas percepções. As questões estavam divididas em dois blocos, de fatores contingenciais externos e internos. A taxa de devolução foi de 30%.

Para a identificação da estrutura e padrões de relações existentes entre os diversos fatores contingenciais, esta pesquisa considerou uma abordagem multivariada. De acordo com Hair et al (2005) e Rodrigues e Paulo (2007), o tipo de relação investigada (relação de dependência ou de interdependência) é um fator central para a definição da abordagem multivariada apropriada. Para esta pesquisa foram consideradas duas técnicas, a saber: análise de agrupamentos e escalonamento multidimensional. Pohlmann (2007) considera que a análise de agrupamentos (ou conglomerados) se caracteriza por ser descritiva, ateorética e não inferencial, não tendo base estatística para formular inferências sobre uma população com base em uma amostra e sendo usada como técnica exploratória.

O escalonamento multidimensional é definido por Herdeiro (2007) como sendo uma técnica estatística que analisa posicionamentos, comparações de padrão, graus de proximidade e classificações por afinidade entre diversos elementos.

Esta pesquisa considerou a utilização de mais de uma técnica multivariada devido à intenção de dar robustez ao caracterizar a estrutura de relações e padrões de uso dos diversos fatores contingenciais, bem como pode comparar os resultados obtidos por elas.

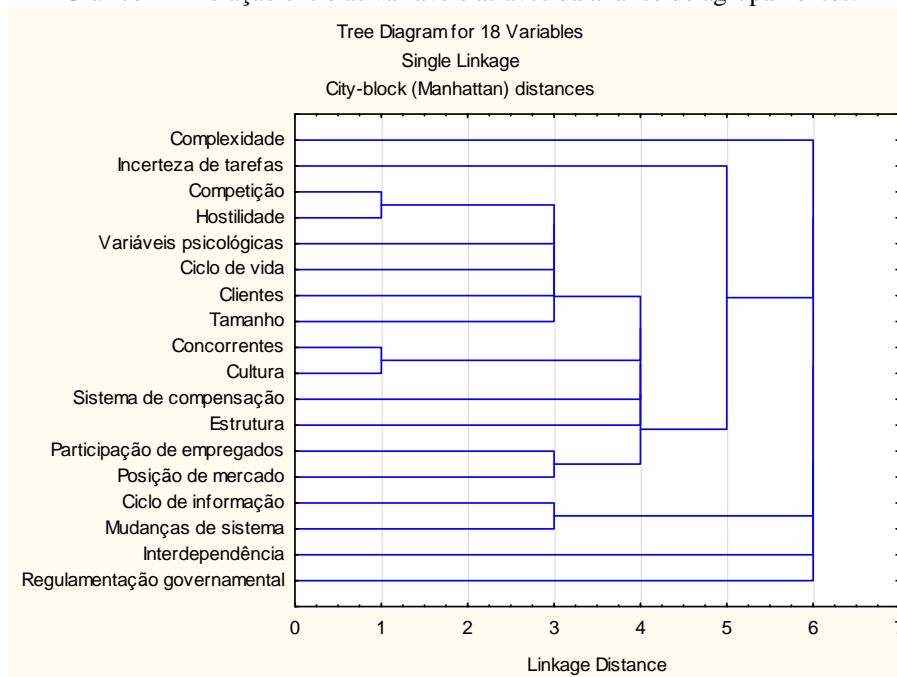
Considerando a possibilidade de utilização de mais de uma técnica, Hair et al (2005) ressaltou que as técnicas multivariadas que investigam interdependências podem ser comparadas entre si. Todos os cálculos e demais procedimentos estatísticos foram realizados utilizando-se do aplicativo computacional *Statistica for Windows*, tanto para a análise de agrupamentos, quanto para o escalonamento multidimensional.

Ainda foi realizado uma correlação de *Spearman* entre os fatores contingenciais externos e internos com a estratégia de custos, estabelecida pelas organizações estudadas. A análise foi feita pela correlação de *Spearman*, que correlaciona variáveis ordinais, dispendo-as em séries ordenadas (MARTINS; DOMINGUES, 2017). Buscando entender se existe significância estatística nessa correlação para que possa ser possível entender como os fatores contingenciais influenciam a estratégia.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Para a execução dos resultados, foi primeiramente utilizado o procedimento de árvore de agrupamento. A regra de amalgamação adotada foi referenciada por elos simples e as distâncias foram calculadas a partir do procedimento City-Block (Manhattan). A árvore de agrupamentos destaca a presença de quatro grupos significativos de variáveis. A análise de agrupamentos se caracteriza pela busca de relação entre as variáveis que aparecem em forma de ferradura. O Gráfico 1 representa os agrupamentos obtidos a partir das variáveis inseridas nesta pesquisa.

Gráfico 1 – Relação entre as variáveis através da análise de agrupamentos.



Fonte: Cálculos próprios.

Número de variáveis: 18

Número de casos: 7

Regra de Amalgamação: Elos simples

Mensuração das Distâncias: Distâncias City-block (Manhattan)

O primeiro agrupamento é composto pelas variáveis referentes à competição e a hostilidade. O limite do nível inferior do Gráfico 1, próximo a 1 demonstra uma forte relação entre as variáveis. Isso demonstra que o ambiente externo ao qual as empresas fazem parte é de uma competitividade hostil. Em ambientes estáveis as estruturas das empresas apresentam, em longo prazo, estabilidade (PORTER, 2004). No entanto, com a modificação do ambiente para uma maior competitividade, a competição passou a ser caracterizada por curtos períodos de vantagem, que são interrompidos constantemente. Para alcançar as melhores posições competitivas, as empresas precisam ajustar constantemente as suas estratégias (FAINSHMIDT et al, 2019; WILDEN et al, 2016). Esses ajustes podem envolver decisões de investimento, com ênfase, por exemplo em crescimento e lucratividade (BRITO; BRITO, 2012; BRITO; BRITO, 2014).

Essa percepção de que as empresas partem desse grupo possuem um comportamento individualista e competem para maximização dos seus próprios lucros relaciona-se com as cinco forças de Porter (2004) e demonstra o alinhamento com as estratégias de redução de custos e perspectiva de impedir que novos concorrentes adentrem ao mercado e um domínio do mercado existente. Nesse contexto, as estratégias empresariais estabelecidas devem ser revistas constantemente para que a empresa consiga um desempenho sustentável.

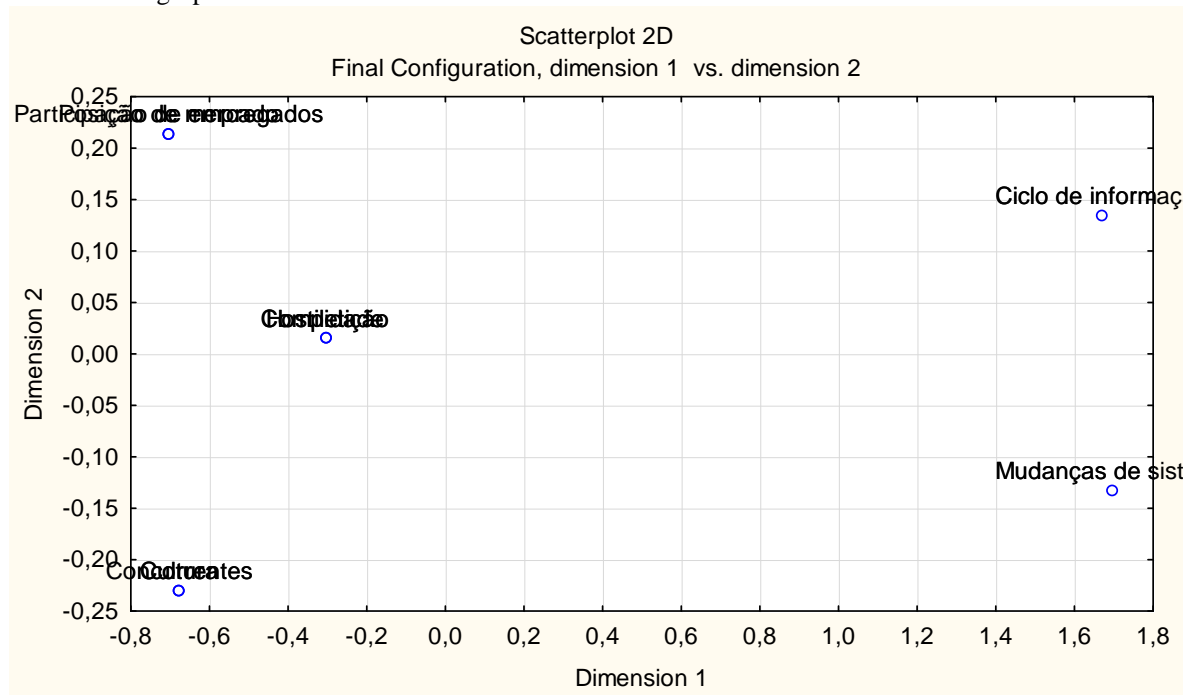
O segundo agrupamento encontrado é formado pelas variáveis referentes a concorrentes e a cultura. A cultura nessa perspectiva é relacionada a fatores externos de cultura nacional. A cultura nacional, conforme Hofstede (2010) no Brasil possui aspectos de uma cultura individualista que pessoas desde o nascimento estão integradas em grupos fortes e coesos, que evitam incertezas, são muito hierarquizadas, com pessoas de perfil indulgente. Nesse contexto, onde todas as empresas são familiares, a estratégia estabelecida frente aos concorrentes, reflete os aspectos culturais. Ou seja, conforme demonstrado o ambiente de concorrência hostil, com ações individualistas, mantém grupos coesos, demonstram que as empresas familiares buscam uma sustentabilidade, em torno de um líder.

O terceiro agrupamento é formado pelas variáveis que representam participação de empregados e posição de mercado. A forte interação entre as duas variáveis confirma os aspectos culturais, anteriormente citado, uma vez que na percepção dos gestores funcionários são elos de fragilidade, refletindo assim uma cultura muito hierarquizada e de baixa colaboração. Onde apenas membros do grupo familiar são vistas como partes colaborativas. Nesse tocante, como visualizam que estão em um ambiente de competitividade hostil, percebem que sua posição de mercado é prejudicada, pelos funcionários que são pontos fracos.

O quarto agrupamento foi composto pelas variáveis acerca de ciclo de informação e mudanças de sistema. Os aspectos relacionados a informações de cunho gerencial para tomada de decisão e aspectos tecnológicos são problemáticos a micro e pequenas empresas. Nessa relação entre as variáveis de uso de sistemas e obtenção de informação reflete essa problemática, pois poucas informações de cunho gerencial são utilizadas para tomada de decisão, em consequência, essas empresas apresentam um cenário de grande dificuldade de manter uma estratégia de sustentabilidade. O estudo de Siqueira et. al (2022) corrobora esse resultado no sentido de que para alcance da estratégia as micro empresas necessitam de informações gerenciais. Porém, essa relação não consegue se manter nas análises subsequentes, como será evidenciado.

Em seguida, foi elaborado o gráfico 2 de escalonamento bi-dimensional para ilustrar a disposição espacial das relações entre as variáveis investigadas. A representação espacial da disposição das variáveis foi importante para identificar a disposição espacial das variáveis e verificar se há similaridade com a composição dos agrupamentos obtidos.

Gráfico 2 – Agrupamento das variáveis através do escalonamento bi-dimensional.



Fonte: Fonte: Elaboração própria, 2023.

Número de variáveis: 8

Número de dimensões: 2

Última interação computada: 273; Melhor iteração: 72

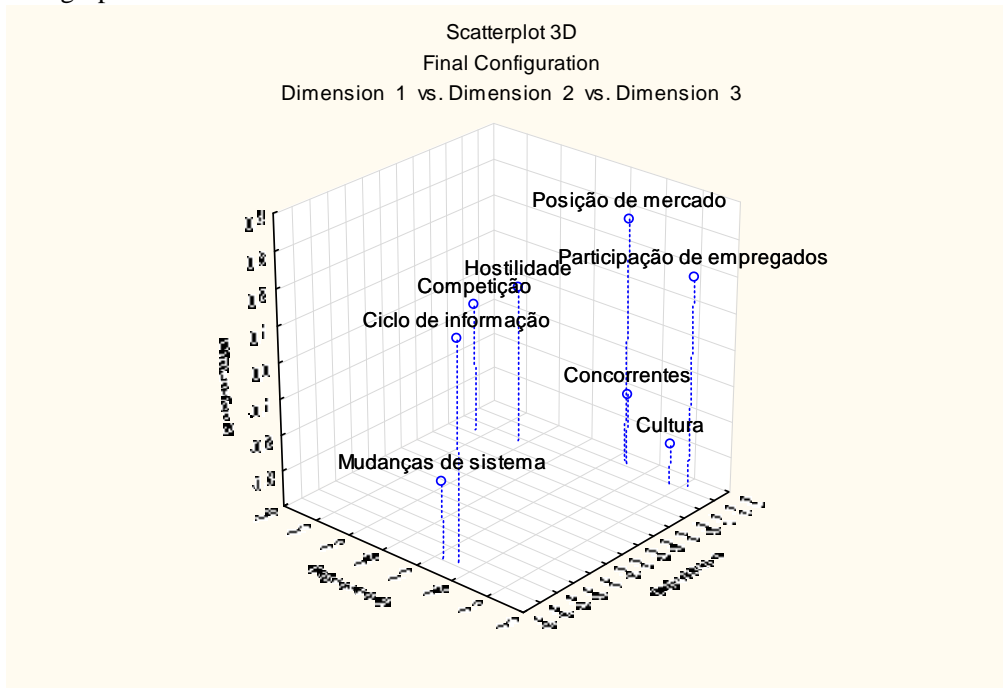
Alienação: 0,000

Estresse: 0,000

O gráfico 2 obtido corrobora a disposição das variáveis significativas dentro de três dos quatro agrupamentos encontrados anteriormente. As variáveis referentes à competição e hostilidade (grupo 1), concorrentes e cultura (grupo 2) e participação de empregados e posição de mercados (grupo 3) se mostraram muito próximas entre si. Por outro lado, as variáveis encontradas no grupo 4 se posicionaram de maneira distante. Este resultado refuta a observação realizada quanto a sua proximidade identificada pela análise de agrupamento.

Para dar mais consistência aos resultados obtidos até agora, foi elaborado o gráfico 3 de escalonamento tri-dimensional para dar mais robustez aos resultados encontrados sobre o grau de relações entre as variáveis investigadas considerando sua disposição espacial em relação à composição dos agrupamentos obtidos.

Gráfico 3 – Agrupamento das variáveis através do escalonamento tri-dimensional.



Fonte: Elaboração própria, 2023.

Número de variáveis: 8

Número de dimensões: 3

Última interação computada: 276; Melhor iteração: 100.

Alienação: 0,006

Estresse: 0 ,003

Conforme havia sido identificado pela análise de agrupamento e pelo escalonamento bi-dimensional, as variáveis referentes à competição e hostilidade (grupo 1) se mostraram muito próximas entre si. Este resultado evidencia a hierarquia de relações internas deste agrupamento onde competição e hostilidade estão fortemente relacionadas entre si.

Quanto ao segundo agrupamento encontrado, pode-se observar que as variáveis referentes a concorrentes e cultura (grupo 2) e participação de empregados e posição de mercados (grupo 3) também se apresentaram de maneira semelhante aos formatos anteriores.

Pode-se ainda observar que as variáveis acerca de ciclo de informação e mudanças de sistema, mais uma vez, se mostraram distantes entre si. Este resultado refuta a perspectiva inicial de que haveria relações estatisticamente significativas entre elas. Isto significa que estas variáveis estão relativamente distantes e não devem ser consideradas como parte da mesma dinâmica de relacionamentos e não podem configurar qualquer agrupamento.

Merece ainda ser destacado que o gráfico 2 gerado a partir do escalonamento bi-dimensional se encontra na fronteira de significância estatística para 1%, o que implica na aceitação de seus valores para 99%.

Buscando aprofundar a compreensão entre a estratégia e os fatores contingenciais foi feito o teste de correlação de *Spearman* explorando as relações entre menor custo e os fatores contingenciais.

A Tabela 1, não apresenta nenhuma correlação significativa dentro dos padrões estabelecidos, entre os fatores contingenciais e a estratégia de menor custo. Pode-se inferir que mediante a estratégia escolhida pelas empresas, de redução de custo, conforme discutido por Porter (2004), os fatores contingenciais externos causam menos impacto.

Tabela 1. Análise da significância estatística das relações entre a importância dos fatores contingenciais **externos** e a base de estratégia das empresas pesquisadas ($p=0,05$)

Fatores contingenciais	<i>r</i>
Complexidade	-0,252347469
Incerteza de tarefas	0,0679900104
Interdependência	0,356873214
Competição	0,71167007
Hostilidade	0,443396226
Concorrentes	0,384686524
Regulamentação governamental	0,0679900104
Clientes	0,663580382
Cultura	0,460721338

Fonte: Elaboração própria, 2023.

Por outro lado, os fatores contingenciais internos apresentam correlação significativa, dentro dos limites estabelecidos, com ciclo de informação e mudanças de sistema. Este resultado demonstra que para que a estratégia de custos estabelecida pela empresa seja realmente posta em prática e obtenha os resultados desejados é preciso que os sistemas gerem informações para esses gestores.

Mediante essa correlação, percebe-se que esses gestores carecem de sistemas que consigam realizar levantamento de custos, por exemplo, para que seja possível tomar decisões mais assertivas e por isso correlaciona-se tão fortemente com a necessidade de mudanças de sistemas. No contexto das micro e pequenas empresas, esse fator contingencial é apontado como demasiadamente complexo para essas organizações.

Nesta perspectiva, a contabilidade gerencial e as informações contábeis devem permitir que o administrador obtenha informações para o seu caso, ou seja, mediante seu contexto. Pois, sabem-se que em cada momento existe uma tomada de decisão que é exclusiva. E cabe a contabilidade e as suas ferramentas permitir que a empresa interprete esses números (LACERDA, 2006; FERNANDES; GALVÃO, 2016).

Essas empresas então, usam a contabilidade e seus sistemas, muitas vezes apenas para finalidades fiscais, além disso, o uso de sistema não eficaz nas MPE's, faz com que não se tenha controle sobre os valores das mercadorias que são revendidas, preço/custo, estoques etc., levando a impossibilidade por parte dos gestores de gerar, receber e interpretar relatórios contábeis, para tomar decisões necessárias (RESNIK, 1991; MARION, 2017). Tudo reflete nos resultados evidenciados na percepção dos gestores do grupo dessas empresas.

Tabela 2. Análise da significância estatística das relações entre a importância dos fatores contingenciais **internos** e a base de estratégia das empresas pesquisadas ($p=0,05$)

Fatores contingenciais	<i>r</i>
Tamanho	0,632075472
Estrutura	0,41976833
Sistema de compensação	0,162527211
Ciclo de informação	0,759476634
Ciclo de vida	0,427365779
Variáveis psicológicas	0,375069361
Participação de empregados	0,460721338
Posição de mercado	0,112620771
Mudanças de sistema	0,773225296

Fonte: Elaboração própria, 2023.

Conforme discutido por Baines e Langfield-Smith (2003) e Siqueira et al (2021), o desenvolvimento de práticas gerenciais se relaciona a estratégia estabelecida, assim como a

demanda informacional. Nesse contexto, conforme Siqueira et al (2021) existe uma demanda por informação. Como a estratégia do grupo organizacional estudado se volta a diferenciação em custos, infere-se que os sistemas gerenciais e informacionais precisam oferecer aos gestores informações sobre custos que permitam que persigam com eficiência a estratégia estabelecida.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo do artigo foi analisar as relações entre estratégia pelo menor custo e fatores contingenciais. Os dados demonstraram que os fatores contingenciais internos de ciclo de informação e mudança de sistema são impactantes para o alcance da estratégia de custo. Considerando a literatura que discute as problemáticas em torno das micro e pequenas empresas, os resultados corroboraram nos aspectos de que essas empresas sentem dificuldades (ou não possuem) sistemas de informações para tomar decisões.

Neste tocante, como a estratégia do setor baseia-se em menor custo e deve possuir um rápido giro do estoque, se faz necessário rapidez na tomada de decisão. Como consequência, a eficiência da empresa é comprometida, somado a dificuldades de investimentos, controle de estoque, falta de capital de giro etc., que interferem significativamente e negativamente no contexto das empresas de pequeno porte. Além disso, a própria apuração dos custos é comprometida e de grande dificuldade, uma vez que a empresa sinaliza que os sistemas utilizados não suprem suas necessidades. Pois, o ciclo de informação aliado a uma estratégia de baixo custo significa que a fidedignidade desse valor apurado deve ser alta e de rápido acesso. Nesse contexto, a análise multivariada da relação entre as variáveis contingenciais, sinaliza que os maiores desafios estão relacionados a perspectiva interna.

Sobre os aspectos gerenciais que analisam os fatores contingenciais, desse grupo de empresas, percebe-se forte relação entre hostilidade e competição sinalizando um ambiente de grande competição, alinhada a estratégia de perseguição de custos, de acordo com Porter (2004). Aspectos culturais relaciona-se a concorrência, demonstrando que a cultura nacional pode interferir nesse ambiente. Além disso, as análises demonstram que existe relação entre participação do mercado e relação com empregados, como fator problemático. Isso pode demonstrar que as empresas da amostra, que são familiares, possuem centralidade na gestão e visualizam os funcionários como pontos fracos.

Espera-se que em pesquisas futuras seja possível analisar aspectos de custos, relacionado a como os fatores contingenciais explicam o desempenho das empresas. Ou seja, é preciso compreender em que medida a estratégia de menor custo pode efetivamente ser posta em prática e como isso afeta o desempenho. É preciso também aprofundar o impacto dos fatores contingenciais no setor e com empresas de pequeno e médio porte, a fim de que soluções sejam propostas.

Referências

BAINES, A.; LANGFIELD-SMITH, K. Antecedents to management accounting change: a structural equation approach. *Accounting, organizations and society*, v. 28, n. 7-8, p. 675-698, 2003.

BANDEIRA, H. T., & CALLADO, A. L. C. Fatores Contingenciais e a Importância Atribuída aos Indicadores de Desempenho: Uma Análise em Empresas de Construção Civil da Cidade de Recife, PE. *RACE: Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, v. 20, n. 1, p. 35-62, 2021.

BOMFIM, E. T. do. Fatores contingenciais, estratégia competitiva e desempenho financeiro: um estudo em empresas de países membros do BRICS e do G7. *Tese* (Doutorado em Ciências Contábeis. UFPB – Paraíba, 2020.

BRITO, R. P. D.; BRITO, L. A. L. Ventaja competitiva, creación de valor y sus efectos sobre el desempeño. *Revista de Administração de Empresas*, v. 52, n. 1, p. 70-84, 2012.

BRITO, R. P. D.; BRITO, L. A. L. Dynamics of competition and survival. *BAR - Brazilian Administration Review*, v. 11, n. 1, 64-85, 2014.

DALLABONA, L. F.; NARDELLI, L. T.; FERNANDES, A. R. V. Variáveis Contingenciais e Sistemas de Controle Gerencial Predominantes em uma Rede de Supermercados do Brasil. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, v. 7, n. 1, p. 58-77, 2019.

DONALDSON, L. *The contingency theory of organizations* Sage, Thousand Oaks, CA, 2001.

DOUGLAS, M.; KATIKIREDDI, S. V.; TAULBUT, M.; MCKEE, M.; MCCARTNEY, G. Mitigating the wider health effects of covid-19 pandemic response. *BMJ (Clinical research ed.)*, 369, m1557. <https://doi.org/10.1136/bmj.m1557>, 2020.

FAINSHMIDT, S.; WENGER, L.; PEZESHKAN, A.; MALLON, M. R. When do dynamic capabilities lead to competitive advantage? The importance of strategic fit. *Journal of Management Studies*, v. 56, n. 4, p. 758-787, 2019.

FERNANDES, A. M.; GALVÃO, P. R. 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.

FIIRST, C.; BEUREN, I. M. (2021). Influência de fatores contingenciais no desempenho socioeconômico de governos locais. *Revista de Administração Pública*, v. 55, n. 6, p. 1355-1368, 2021.

HAIR, J. F. et al. *Análise Multivariada de Dados*. Pofrto Alegre: Bookman, 2005.

HERDEIRO, R. F. C. *Escalonamento multidimensional*. In: Corrar, L. J., Paulo, E., Dias Filho, J. M. (Org.). *Análise Multivariada*. São Paulo: Atlas, 2007.

HOFSTEDE, G. J.; HOFSTEDE, G.; MINKOV, M. *Cultures and Organizations: software of the mind*. 3 ed., Mc.Graw Hill, 2010.

LACERDA, J. B. A contabilidade como ferramenta gerencial na gestão financeira das micro, pequenas e médias empresas (MPMEs): necessidade e aplicabilidade. *Revista Brasileira de Contabilidade, Brasília: CFC*, n. 160, p.39-53, jul./ago. 2006.

MALINOVA, M.; GROSS, S.; MENDLING, J. A study into the contingencies of process improvement methods. *Information Systems*. 104. 101880. <http://doi.org/10.1016/j.is.2021.101880>, 2021.

MARCONI, M.D. A.; LAKATOS, E. M. *Metodologia Científica* (8th ed.). Grupo GEN. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9786559770670>. 2022.

MARION, J. C; RIBEIRO, O. M. *Introdução à contabilidade gerencial*. Saraiva Educação SA, 2017.

MARQUES, A. V. Planejamento e controle financeiro nas micro e pequenas empresas, visando à continuidade e à sustentabilidade. *Anais... do Encontro Nacional de Engenharia de Produção*, Salvador, BA, Brasil, XXIX, 2009.

MILES, R. E.; SNOW, C. C.; MEYER, A. D.; COLEMAN, H. J. (1978). Organizational Strategy, Structure, and Process. *The Academy of Management Review*, v. 3, n. 3, p. 546–562. <https://doi.org/10.2307/257544>. 1978.

MARTINS, G. D. A.; DOMINGUES, O. *Estatística Geral e Aplicada*, 6ª edição. Grupo GEN. <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/books/9788597012682>. 2017.

OTLEY, D. The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management accounting research*, v. 31, p. 45-62, 2016.

OYEWO, B.; VO, X.; AKINSANMI, T. Strategy-related factors moderating the fit between management accounting practice sophistication and organisational effectiveness: the Global Management Accounting Principles (GMAP) perspective. *Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad*. V. 50. p. 1-37. <https://doi.org/10.1080/02102412.2020.1774857>. 2020.

POHLMANN, M. C. *Análise de Conglomerados*. In: Corrar, L. J., Paulo, E., Dias Filho, J. M. (Org.). *Análise Multivariada*. São Paulo: Atlas. 2007.

PORTER, M. E. *Estratégia competitiva: técnicas para análise de indústrias e da concorrência*. 2 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

PYPER, K.; MARIE DOHERTY, A.; GOUNARIS, S.; WILSON, A. A contingency-based approach to the nexus between international strategic brand management and export performance. *Journal of Business Research*, Elsevier, v. 148(C), p. 472-488, 2022.

RESNIK, P. *A bíblia da pequena empresa*. São Paulo: Makron, 1991

SILVA, L. E. P. de C. e. Estratégia empresarial e estrutura organizacional sob a ótica mercadológica. *Revista de Administração de Empresas*, v. 25, n. 1, p. 35-51. <https://doi.org/10.1590/S0034-75901985000100004>. 1985.

SILVA, A. C. R. da. *Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade*. 2ed. São Paulo: Atlas. 2006.

SIQUEIRA, D. D.; DIENG, M.; MAZZER, L. P.; BARRETO, I. G. Associação entre variáveis contingenciais e necessidade de informações gerenciais: um estudo empírico em micro e pequenas empresas. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, v. 16, n. 3, p. 5-27. 2022.

WILDEN, R.; DEVINNEY, T. M.; DOWLING, G. R. The architecture of dynamic capability research identifying the building blocks of a configurational approach. *Academy of Management Annals*, v. 10, n. 1, p. 997-1076. 2016.

V SIMPCONT

Recife, 25 e 26 de agosto de 2023.