

O USO DE ARTEFATOS DE CONTABILIDADE GERENCIAL NO CICLO DE VIDA DE EMPRESAS DO SETOR TÊXTIL: O CASO ACR FASHION

Alessandro Souza de Paulo

UFRJ

E-mail: alessandrocontabi@yahoo.com.br

Yara Consuelo Cintra

UFRJ

E-mail: yaracintra@facc.ufrj.br

Linha Temática: Controladoria no Setor Privado

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo principal identificar e descrever o uso de artefatos de contabilidade gerencial ao longo do ciclo de vida de uma pequena empresa do ramo de confecção do setor têxtil fluminense. A escolha do setor justifica-se por sua importância econômica e social no panorama mundial e nacional. A análise foi dividida em ciclos, admitindo-se correlação entre os estágios do ciclo de vida organizacional e o perfil de formalização da contabilidade gerencial (CG). Um estudo de caso foi realizado na confecção *ACR Fashion*, do polo de moda de Vilar dos Teles, no Rio de Janeiro. Como achados, verificou-se que, em cada período analisado e de forma evolutiva, a empresa se utilizou de artefatos gerenciais para subsidiar seu crescimento entre os ciclos, mesmo que de forma reativa e não planejada. A maioria dos artefatos se materializou em resposta a problemas que emergiram com o crescimento da empresa e a complexidade das operações. Este estudo contribui para a pesquisa em contabilidade gerencial, na medida em que preenche uma lacuna de estudos de campo visando compreender o uso das práticas de CG relacionando às fases do ciclo de vida de empresas de pequeno e médio porte. Contribui para uma discussão do uso de artefatos de CG como suporte ao processo de gestão em indústrias de confecções de micro, pequeno e médio portes. Por último, fornece um modelo de análise conceitual de ciclo de vida que pode ser aplicado tanto a empresas do setor têxtil como de outros setores.

Palavras-chave: Ciclo de vida, Artefatos de contabilidade gerencial; Indústria têxtil.

1 INTRODUÇÃO

O século XXI tem se apresentado turbulento no cenário econômico mundial. Sucessivas crises atingem mercados e, conseqüentemente, negócios no mundo todo. Aliado a isso, a globalização se amplia de maneira inexorável e está cada dia mais presente, favorecendo grandes conglomerados em detrimento de pequenos negócios locais. Em face de barreiras – tais como a necessidade de constante atualização em um ambiente em contínua mudança, no qual a velocidade das informações atinge negócios menos estruturados em tempo real; a competitividade agressiva das grandes corporações e conglomerados, que operam dominando o mercado internacional – a sobrevivência das micro e pequenas empresas constitui um desafio constante. As mais adaptáveis são as que sobrevivem. Novos entrantes,

que não compreendem essa máxima de mercado, tendem à mortalidade em seus primeiros anos de vida (DE OLIVEIRA, 2001).

Para mitigar as dificuldades das empresas de pequeno porte, o governo cria dispositivos que beneficiam micro e pequenas empresas, como por exemplo, a opção pelo regime de tributação *Simples Nacional*, que têm por finalidade incentivar as empresas em sua fase de nascimento e desenvolvimento, visto que, em geral, essas empresas, quando iniciam suas atividades, não dispõem de recursos financeiros e tecnológicos suficientes e, com isso, são frequentemente levadas a um fim precoce. Contudo, no Brasil, os empreendedores esbarram na burocracia, especialmente quando buscam o acesso ao crédito e à tecnologia, que poderiam viabilizar seu desenvolvimento.

Somado a essas dificuldades, há o sistema organizacional das micro e pequenas empresas que é coordenado, muito frequentemente, por pessoas não especializadas, na maioria das vezes, proprietário ou membro da família, sem conhecimentos de gestão e finanças (DE SOUZA; DA SILVA; DE SOUZA, 2014).

Segundo pesquisa realizada pela Endeavor Brasil, em parceria com o IBOPE Inteligência, os três maiores problemas enfrentados pelos empreendedores brasileiros são: gestão de pessoas, fluxo de caixa e administração de negócios (ENDEAVOR, 2015). Some-se a isso, o fato de que muitos acreditam que empreender é intrínseco à vocação e à intuição e, portanto, colocam o preparo em segundo plano.

Crepaldi (2008) afirma que, via de regra, as micro e pequenas empresas (MPE) são administradas pelos próprios sócios, que têm formação técnica ligada ao seu negócio, porém, sem o conhecimento necessário de gestão (administração, finanças, economia, marketing), ou seja, dominam a parte prática e funcional de seu negócio, mas deixam a desejar na parte administrativa da empresa. Isso tem levado a um grande número de falências, recuperações judiciais e encerramento das pequenas empresas nos seus primeiros anos de vida.

Segundo pesquisa do *Global Entrepreneurship Monitor* (GEM, 2016), no período de 2003-2005, constatou-se que dentre as principais razões para o fechamento das empresas, estão as ocorrências no bloco de falhas gerenciais. Como principais causas destacam-se: o ponto/local inadequado; a falta de conhecimentos gerenciais; e o desconhecimento do mercado, seguidos por causas econômicas. Em relação à mesma pesquisa, outros fatores que se destacaram para motivar o fechamento das empresas relacionam-se, direta ou indiretamente, com o papel das informações contábeis e a sua utilização por parte do empreendedor.

Portanto, faz-se necessário às pequenas empresas apresentar vantagens competitivas frente às outras empresas, otimizando a gestão e o controle dos custos, garantindo não só a sobrevivência, mas também a expansão no mercado e, ao mesmo tempo, objetivando a geração de lucro. Frezatti *et al.* (2010, p.383) afirmam que “[a] necessidade de compreender o relacionamento entre sistemas de controle gerencial e especificidades organizacionais tem aumentado nos últimos anos.” Os autores destacam a importância de estudos que relacionam sistemas de controle e ciclo de vida das empresas. Este estudo vem atender a esse chamado na pesquisa em contabilidade gerencial e ciclo de vida; em específico, no estudo de campo de pequenas empresas.

Os estudos em contabilidade gerencial costumam ter menor volume e destaque, em relação aos da contabilidade financeira, principalmente, por causa da dificuldade de acesso dos pesquisadores às informações internas das empresas, em comparação à obtenção dos dados proporcionados pelo mercado financeiro (FREZATTI; NASCIMENTO; JUNQUEIRA, 2008). Dessa maneira, o estudo de PMEs com foco em suas práticas de CG pode contribuir para o aumento do conhecimento dessas empresas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Gerencial e Artefatos Gerenciais

A contabilidade empresarial é geralmente referida em dois grandes ramos: a contabilidade financeira, destinada ao público externo; e a contabilidade gerencial, destinada ao público interno, com o objetivo de prestar informações relevantes para a tomada de decisão aos seus usuários, sobretudo gestores. Em 1998, a Federação Internacional de Contadores (IFAC, 2015) mapeou a atividade organizacional da CG por meio do documento *International Management Accounting Practice 1* (IMAP 1), no qual foram identificados quatro estágios evolutivos da CG. Cada estágio possui um novo conjunto de condições que as organizações enfrentam, acrescentando novas tecnologias aos estágios anteriores.

Quadro 1 – Estágios da contabilidade gerencial

Estágio	Período	Foco
1	Antes de 1950	Determinar os custos e controle financeiro através do orçamento e contabilidade de custos
2	1950 a 1965	Informação para planejamento e controle gerencial
3	1965 a 1985	Redução de desperdício dos recursos nos processos da empresa através de gerenciamento de custos
4	1985 até hoje	Geração de valor com uso dos recursos que determinam os direcionadores de valor para clientes e acionistas, além de inovação organizacional

Fonte: Adaptado de IFAC (1998, p. 4)

Como é visto no quadro 1, a IFAC (1998, p. 4) destaca a existência de uma diferença crítica no deslocamento entre o estágio 2 e os estágios 3 e 4, que é a mudança na direção do foco de planejamento para a gerência de recursos; a redução de desperdícios no estágio 3; e a geração de valor no estágio 4. O foco no planejamento que se observa no estágio 2 não foi abandonado e é percebido também nos estágios 3 e 4, mas nestes o planejamento é visualizado como um recurso organizacional, juntamente a outros recursos organizacionais. O foco passa então à redução da perda ou do desperdício de recursos e seu uso na geração de valor.

A CG faz uso de ‘artefatos’. O termo se refere ao uso de ferramentas que auxiliam os gestores a atingir os objetivos da organização. Soutes (2006, p.9) descreve mais genericamente artefatos por “atividades, ferramentas, instrumentos, filosofias de produção, modelos de gestão e sistemas que possam ser utilizados pelos profissionais da contabilidade gerencial no exercício de suas funções.” Oyadomari (2008, p.56) menciona artefatos de controle gerencial que, em seu entendimento, “podem ser caracterizados como técnicas de planejamento e controle de gestão, que envolvem processos de mensuração, acumulação e comunicação de informações monetárias e não-monetárias sobre aspectos das dimensões de desempenho da organização.”

Soutes (2005, p.3) propôs a classificação dos artefatos nos estágios evolutivos da CG propostos pela IFAC, sem, contudo, restringir o uso dos artefatos aos demais estágios. A autora justifica que as etapas são evolutivas, não sendo possível “precisar onde se encerra um estágio e se inicia o outro”. Mas, sendo a evolução um crescente, “garante a implementação de artefatos eficientes e a substituição, ou até mesmo a eliminação, de artefatos inadequados para as organizações em determinados momentos” (SOUTES, 2005, p.3). Nesse sentido, diversos estudos têm sido efetuados com o objetivo de investigar o estágio de desenvolvimento conceitual e prático dos artefatos da CG (GUERREIRO; CORNACHIONE; SOUTES, 2011).

Soutes e Guerreiro (2007) classificaram os artefatos de CG em tradicionais e modernos. Custeio por absorção, custeio variável, custeio padrão, preço de transferência, retorno sobre o investimento, moeda constante, valor presente, orçamento e descentralização foram considerados artefatos de CG tradicionais; enquanto custeio baseado em atividades (ABC), custeio meta (*target costing*), *benchmarking*, *kaizen*, *just in time (JIT)*, teoria das restrições, planejamento estratégico, gestão baseada em atividades (ABM), GECON, *economic value added (EVA)*, simulação, *balanced scorecard* e gestão baseada em valor (VBM) foram considerados artefatos de CG modernos.

2.2 Ciclo de Vida

O estudo do ciclo de vida nas empresas aborda a forma como as organizações se desenvolvem à medida em que se tornam mais complexas, ao longo do tempo. Para Frezatti *et al.* (2010), o desenvolvimento de um processo de planejamento estruturado, dentre outros fatores, depende do estágio vivido pela entidade e concluíram que há correlação entre os estágios do ciclo de vida organizacional e o perfil de formalização do planejamento nas empresas pesquisadas. No âmbito internacional, Moores e Yuen (2001) averiguaram se o sistema de CG se modificava pelos estágios de desenvolvimento do ciclo de vida organizacional. Cunha, Klann e Lavarda (2013), por sua vez, perceberam que há um interesse na investigação dos controles gerenciais nos diferentes estágios do ciclo de vida, tanto em forma, utilização e intensidade.

Dentre as diversas abordagens de ciclo de vida disponíveis, este estudo utiliza a abordagem proposta por Oliveira e Escrivão Filho (2009), que sugerem dispor os diversos estágios dos modelos em colunas afins, disposição denominada de arranjo. Como resultado desse trabalho, os autores apresentam um arranjo com três estágios, mostrados em escuro no quadro 2. Ressaltam que o arranjo proposto possui limitações, mas representa uma tentativa de sistematizar os modelos de ciclo de vida e mitigar as diferenças existentes entre eles.

Quadro 2 – Proposta de três estágios de ciclo de vida

Estágios						
Autor	1	2	3	4	5	6
Greiner (1972)	-	Criatividade	Direção	Delegação	Coordenação	Colaboração
Galbraith (1982)	Prova inicial - protótipo -	Loja modelo	Volume de produção	Crescimento natural	Manobra estratégica	-
Churchill e Lewis (1983)	-	Existência	Sobrevivência	Sucesso	Decolagem	Maturidade
Scott e Bruce (1987)	Concepção	Sobrevivência	Crescimento	Expansão		Maturidade
Hanks <i>et al.</i> (1993)	Star-up		Expansão		Maturidade	Diversificação
Lester <i>et al.</i> (2003)	-	Existência	Sobrevivência	Sucesso	Renovação	Declínio

Fonte: Oliveira e Escrivão Filho (2009, p. 163)

As principais vantagens desta abordagem são: i) o modelo pode ser utilizado para empresas de diversos portes, isto é, não somente pequenas empresas; ii) é possível realizar uma comparação com as características dos principais modelos já pesquisados; e iii) a

afinidade das variáveis consideradas, com o propósito do trabalho na área de controle gerencial em organizações de micro e pequeno porte.

2.3 Dimensões de Especificidades de Gestão

Micro, pequenas e médias empresas diferem das grandes em vários aspectos, denominados aqui como especificidades de gestão da pequena empresa. Terence (2008), em seu estudo de análise de uma empresa de pequeno porte, caracteriza as pequenas empresas em quatro dimensões, expressas triangularmente. Essa tipologia caracteriza a micro, pequena e média empresa a partir de quatro dimensões inter-relacionadas, as quais influenciam diretamente na gestão da empresa.



Figura 1 - Dimensões de gestão da pequena empresa

Fonte: Adaptado de Terence (2008, p. 159)

Nos vértices da figura 1, temos as dimensões: dirigente; organização; contexto organizacional; e, no centro do triângulo, estratégia. Assim, considerando-se a necessidade de examinar as pequenas empresas sob a perspectiva do seu ciclo de vida, este trabalho utiliza a tipologia sugerida.

2.4 O empreendedor e Gestor nas Micro e Pequenas Empresas

O empreendedor inicia ou desenvolve um negócio, arriscando-se a perder o capital nele aplicado. Podem ser definidos como indivíduos que inovam, identificam e criam oportunidades de negócio (GEM, 2016).

A existência de indivíduos conhecidos como empreendedores é a condição básica para o surgimento de novos empreendimentos. Porém, a decisão de tornar-se empreendedor pode ocorrer por acaso. Segundo Dornelas (2001), essa decisão ocorre devido a fatores externos, ambientais e sociais, a aptidões pessoais ou a um somatório de todos esses fatores, que são críticos para o surgimento e o crescimento de uma nova empresa.

De acordo com o *Global Entrepreneurship Monitor*, o Brasil é o sétimo país do mundo em capacidade empreendedora (GEM, 2016). Todos os anos são abertas cerca de 700 mil novas empresas no país. Porém, para cada dez novas empresas, sete são fechadas, ainda antes do seu quinto ano de existência (IBGE, 2006).

2.5 Estudos Anteriores

Este estudo vem corroborar com estudos anteriores realizados em empresas do setor têxtil, a seguir mencionadas. Barros Filho e Schuhardt (2002) apresentaram um estudo sobre a

evolução do planejamento, programação e controle da produção na camisaria Dudalina, demonstrando os impactos da aplicação de técnicas de gestão. Porto (2011) estudou o empreendedorismo e a gestão na empresa de varejo feminino Farm. Alvarez (2004) desenvolveu um estudo de caso com duas confecções de Santa Catarina, Marisol S.A. e Altenburg, acerca da evolução das responsabilidades e atribuições da função compras/suprimentos. Catolino (2002) propõe a implantação da controladoria em indústrias de confecção, de médio porte, como suporte ao processo de gestão e usou como estudo de caso a empresa Morena Rosa Indústria de Confecções Ltda. Dos Santos, Alves e Barreto (2013) pesquisaram a utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma microempresa do segmento de confecção, a empresa ADL *Fashion*, localizada em Fortaleza.

3 METODOLOGIA

Este trabalho realiza uma pesquisa de campo com estratégia de pesquisa de estudo de caso único. Além disso, relacionado aos procedimentos, é realizada uma pesquisa documental e bibliográfica. A pesquisa utilizada no desenvolvimento do trabalho é do tipo descritivo, com abordagem qualitativa. Nas pesquisas descritivas, busca-se descrever, registrar, analisar e interpretar os dados sem manipulá-los (MARCONI; LAKATOS, 1992). Quanto à abordagem do problema, predomina a análise qualitativa, que descreve a complexidade de determinado problema, analisa a interação de certas variáveis, compreende e classifica processos dinâmicos vividos por grupos sociais (RICHARDSON, 1999).

Os sujeitos da pesquisa são os principais gestores da empresa em estudo. Junto a eles são obtidos os dados referentes ao crescimento da empresa, bem como os registros que possam comprovar o uso dos artefatos gerenciais ao longo dos estágios de vida da empresa e demais informações para compreensão da evolução do ciclo de vida.

Para a pesquisa de campo, a modalidade de entrevista é utilizada que, segundo Chizzotti (1991), é compreendida pela busca de informações através de conversa com o informante. Para Yin (2010, p.133), “uma das fontes mais importantes de informação para estudo de caso é a entrevista” e afirma que “as entrevistas são conversas guiadas.” Nesta pesquisa são utilizadas as modalidades de entrevista em profundidade e focada. Na entrevista em profundidade, é possível acessar tanto fatos como opiniões. Na entrevista focada, por sua vez, as entrevistas geralmente seguem questões derivadas do protocolo do estudo de casos.

Visando à confiabilidade do estudo de caso e orientar o investigador na realização da coleta de dados, as perguntas que direcionaram as entrevistas semi-estruturadas foram organizadas em um protocolo de estudo de caso (YIN,2010), que apresenta o objetivo das perguntas; a base teórica que fundamenta as perguntas; e as fontes das informações.

Quadro 3 - Entrevistados

Entrevistas				
Entrevistado	1	2	3	4
Cargo	Sócio fundador	Sócio fundador	Encarregada de produção	Supervisora Financeira
Função	Gestão da fábrica	Gestão das lojas	Controle da produção	Gerir toda a área administrativa
Número de encontros	5	3	2	2
Assuntos	Gestão da empresa, produção, financeiro	Gestão das lojas, financeiro	Produção	Financeiro e administrativo

Fonte: elaboração própria

Foram realizadas entrevistas com representantes da empresa, conforme o quadro 3.

Ao final da pesquisa, foi realizada uma triangulação com os dados obtidos através da estratégia de proposição teórica, que, segundo Yin (2010), reflete o conjunto das questões de pesquisa, revisões de literatura e novas hipóteses e proposições, além de utilizar a técnica de combinação padrão, onde é comparado o padrão usado com o padrão conceitual, fortalecendo sua validade.

4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 O Setor Têxtil

O setor têxtil é extremamente complexo e de relevante importância social e econômica para o Brasil, pois gera cerca de 1,6 milhões de postos de trabalho. Jordan (2004), em seu estudo histórico direcionado à cadeia têxtil, relata que o Brasil sofreu reflexos das transformações mundiais, mas que apenas após os anos 1990 que se deu o início de uma importante reestruturação do setor (JORDAN, 2004, p.14).

Segundo relatório emitido pela Associação Brasileira da Indústria Têxtil (ABIT, 2014), o Brasil possui a maior cadeia produtiva integrada do ocidente. O setor reúne mais de 33 mil empresas (com mais de cinco funcionários), das quais, mais de 80% são confecções de pequeno e médio porte, em todo o território nacional. Segundo Gorini (2016), a flexibilidade dos processos de produção, nos artigos que envolvem moda e design, incentivou a permanência dos pequenos produtores.

4.2 Histórico da Empresa

A ACR Fashion nasceu, em 1997, como uma fábrica de ‘fundo de quintal’ que se dedicava à facção e confecção para lojistas, em Vilar dos Teles, Rio de Janeiro. Nascimento *et al.* (2005) traçam um panorama deste bairro de São João de Meriti, na baixada fluminense do Rio de Janeiro, que teve um passado de muito sucesso na indústria têxtil com reconhecimento nacional como a ‘capital’ do *jeans*.

Os sócios da ACR são os irmãos Alexsandro e André, naturais do município de Duque de Caxias, Rio de Janeiro, do bairro do Pantanal, na comunidade do Morro do Sossego. Passaram por diversos empregos até se tornarem representantes comerciais de pequenas fábricas, quando passaram a ter contato com o mundo da moda. Esse contato direto com os lojistas, a percepção do mercado de moda e a carteira de clientes que já atendiam, adquirida ao longo de alguns anos, fizeram com que os irmãos enveredassem na abertura de sua própria confecção.

Inicialmente, a estrutura da ACR era composta por umas poucas costureiras e toda a administração era feita pelos dois sócios. Inicialmente, a operação da confecção consistia em fabricar um catálogo com amostras de roupas para serem oferecidas a diversos lojistas.

Alguns meses depois, um lojista não honrou com seu compromisso de quitação de peças compradas, mas propôs o repasse de um imóvel - uma loja - como forma de pagamento pelas roupas adquiridas. A loja se localizava no centro da cidade de Niterói, Estado do Rio de Janeiro. A proposta foi aceita como forma de diminuir o prejuízo e inseriu a ACR no ramo de confecção e na atuação como lojista.

4.3 Fase Inicial da ACR e os Artefatos Gerenciais

A aquisição da primeira loja inseriu a ACR num campo novo. A *expertise* da empresa era em confecção e facção e, subitamente, teve que lidar como desafio de ser lojista. Novas

habilidades foram exigidas dos sócios naquele momento. A complexidade da nova ACR gerou a necessidade de aperfeiçoamento e introdução de novos processos.

A segunda loja veio em São João de Meriti e de início, a ACR fabricava para sua própria loja e para outras lojas. Todavia, a empresa estava acostumada com a produção de poucos modelos em larga escala e não tinha, até então, a noção de que uma loja exige variedades e constante introdução de novos modelos.

Mesmo que de maneira informal, a empresa deu partida em processos que não existiam e com os quais não estava habituada, por exemplo, o planejamento e controle da produção, em função das vendas realizadas na loja. Um dos sócios da ACR conta que o planejamento é, comumente, chamado no setor têxtil de ‘aposta’ e significa a previsão que a empresa tem quanto à quantidade de venda de cada peça. Numa loja, são feitas várias apostas, cada modelo representando uma aposta.

Após a aquisição da segunda loja, a gestão de estoques passa a ser de suma importância para a ACR. As roupas fabricadas significavam dinheiro investido pelos sócios, cujo retorno só se daria mediante a venda das mesmas. Todavia, embora atendendo ao propósito de giro do estoque e manutenção, nessa fase da loja, a gestão era feita de maneira informal.

Para ter sucesso e não perecer ao longo do tempo, toda facção e confecção precisa conhecer bem o seu custo de fabricação. Entretanto, esse tipo de empresa costuma alocar apenas custos fáceis de serem identificados, até porque se tratam em sua maioria de micro e pequenas empresas. As principais alocações de custos são: os materiais utilizados e a mão de obra. Costa e Rocha (2009) alegam que as empresas não possuem sistemas complexos para fazer o rateio de custos indiretos que, na maioria das vezes, não se faz necessário por representarem custos de menor valor, dada a estrutura das empresas.

4.3.1 Artefatos Utilizados e Ciclo de Vida

No período inicial da ACR, pôde-se observar que a empresa tinha foco no custo e no controle de produção. Mesmo assim, o custo de produção não era gerado de maneira elaborada e nem o controle estava presente em todas as atividades, visto que o tamanho da empresa fazia com que determinadas atividades e custos, naquele momento, não representassem substancial relevância.

Nessa fase, o controle, informal, era aplicado na produção. Muitas atividades eram remuneradas por conta do número de peças produzidas. Apesar do controle de produção, o número reduzido de funcionários fazia com que uma mesma pessoa realizasse diversas funções. O planejamento existia, mas de forma bem inexpressiva. Tudo era muito imediatista e o ‘longo prazo’ representava o fim do mês. A fase inicial da ACR pode ser equiparada analogamente no primeiro estágio criado pela IFAC (1998, p. 4), onde a preocupação maior se encontra nos custos e no controle.

Ao alinhar a ACR com as quatro dimensões de Terence (2008) - *dirigente, organização, contexto e estratégia* - pode-se sinalizar que, na primeira fase, a dimensão *dirigente* foi a que mais influenciou as estratégias da empresa. Os sócios tiveram papel protagonista para a mudança de estratégia da ACR e a entrada no ramo lojista. Além do mais, a experiência dos mesmos com o comércio os auxiliaram na condução da empresa, bem como contribuiu para as decisões que foram tomadas.

Segundo os estágios definidos por Oliveira e Escrivão Filho (2009), a fase inicial da ACR representou o primeiro estágio, no qual muita criatividade foi requerida dos sócios na solução dos problemas que surgiram quando assumiram a primeira loja. A empresa teve que estabelecer um modelo de loja e, principalmente, lutar para manter sua existência.

4.4 Fase de Crescimento da ACR

Após a fase de adaptação e compreensão do novo mercado onde se inseriu, a ACR partiu para o crescimento. A partir da terceira loja, houve uma mudança gerencial na ACR Fashion. Tal loja se localizava no centro da cidade de Duque de Caxias, um dos principais mercados consumidores do estado do Rio de Janeiro (NASCIMENTO *et al.*, 2005). A loja de Caxias credenciou a ACR para ampliar seu mercado consumidor na região do Grande Rio. Nesse período, que foi até o ano de 2012, a empresa abriu mais quatro lojas além das três que possuía.

A empresa atrelou a marca ao '*mundo do funk*', ou seja, o universo influenciado pela categoria de música notadamente carioca conhecida como *funk*, que leva à disseminação de consumos específicos. Nessa época, a empresa iniciou o patrocínio de grupos de *funk*, como forma de divulgação.

A demanda exigida com as novas lojas aumentou significativamente o trabalho de gestão. Com a experiência adquirida com a primeira e a segunda loja e abertura da terceira loja, os sócios se sentiram obrigados a aprimorar os processos como um todo. A estrutura tinha crescido e nem tudo os próprios conseguiam supervisionar. Surge a necessidade de delegar autoridade para algumas funções e contratar mais pessoas para auxiliá-los nas tarefas.

Com o aumento do número de costureiras, a fábrica foi dividida em três seções, de acordo com o serviço que era realizado pelo maquinário. Fez-se necessária, então, a contratação de uma pessoa para fazer o controle de toda essa nova produção. Nessa fase, o estoque ganha mais importância dentro da empresa. Os modelos passam a possuir uma numeração de identificação, por conta da considerável variedade de modelos. Todavia, seu controle ainda era feito de maneira informal, tanto na empresa quanto nas lojas. Não existia nenhum programa computadorizado que auxiliasse na realização do controle.

Apesar de mais eficaz que anteriormente, o método utilizado ainda apresentava falhas que, às vezes, gerava desabastecimento de determinado produto ou tamanho nas lojas. A fabricação ainda trabalhava de forma reativa aos resultados gerados pelas lojas.

A precificação dos produtos continuava informal, porém, com mais dados disponíveis e conhecidos. Os sócios, com base nos custos conhecidos, acresciam valores que julgavam justos para as despesas gerais e as despesas de venda. Além disso, adicionavam um valor de lucro e ponderavam com os valores dos concorrentes para determinado tipo de peça. Assim, o preço do produto, que apesar de ainda não ter um método muito adequado, estava mais completo que antes e atendia bem à empresa, suprimindo suas necessidades enquanto foi utilizado.

Nessa fase, surgiu a necessidade de contratação de pessoal fixo para auxiliar na parte financeira. O fluxo de informação e as demandas para suprir o contador deveriam ser geridos por uma equipe, que era responsável por gerir toda a parte de RH, contas a pagar e receber, compras, bem como o caixa das lojas.

4.4.1 Artefatos Utilizados e Ciclo de Vida

Nesse período da ACR, pôde-se observar que a empresa manteve o foco no custo, porém se fez necessário um maior controle, não só de produção, mas em todas as atividades realizadas na empresa. Além disso, houve demanda crescente por geração de informações da empresa para fins de planejamento, principalmente, de produção e financeiro.

Com a ampliação da estrutura da empresa, os custos de produção tiveram que ser aprimorados. Assim, houve a criação de novos controles e o aperfeiçoamento dos controles existentes, em especial, dos controles de produção. A ampliação da estrutura da empresa exigiu que houvesse um desdobramento das atividades e, conseqüentemente, o

estabelecimento de controles em cada subdivisão. A criação do cargo de supervisão descentralizou o controle nas diversas áreas, tanto na fábrica quanto nas lojas. Também o planejamento passou a existir de forma mais contundente, mas muito segmentado para a operação, deixando ainda de fora o planejamento tático e o planejamento estratégico.

As preocupações e os aprimoramentos da ACR nessa fase podem ser enquadradas no segundo estágio criado pela IFAC (1998, p. 4), onde a preocupação maior se encontra no controle para tomada de decisão e no planejamento. Alguns aspectos-chave ganham uma maior preocupação pela empresa, tais como a estratégia da empresa no que se refere às lojas; o surgimento do marketing para atender as lojas, mesmo não formalizado; e a criação da administração para cuidar de assuntos como a gestão dos funcionários.

Ao se alinhar a ACR com as quatro dimensões de Terence (2008), verifica-se que, nessa segunda fase, a dimensão *organização* foi a que mais influenciou as estratégias da empresa. A experiência adquirida e o modelo de gestão simplificado e enxuto contribuíram significativamente para nortear as decisões da empresa.

Essa fase da ACR de crescimento se enquadra no segundo estágio de evolução do ciclo de vida proposto por Oliveira e Escrivão Filho (2009). Esse estágio representou a fase onde os gestores ficaram responsáveis por definirem o ‘Norte’ que a empresa deveria tomar. Esse período também foi representado pelo crescimento da empresa e a reprodução do modelo de loja, desenvolvido no primeiro estágio, para as novas lojas.

4.5 A Fase de Reconhecimento e Sucesso

Com a oitava loja, veio a noção de cadeia de lojas. Além, é claro, do aumento vertiginoso das vendas por conta de a empresa já estar estabelecida nos principais mercados consumidores. A empresa, que teve sua marca ligada ao mundo *funk*, nesse período, se beneficia do expressivo sucesso do *funk* e, principalmente, da influência que o mesmo tem causado no modo de se vestir das cariocas em um determinado grupo consumidor. A moda *funk* ultrapassa os bailes e comunidades e passa a influenciar outros grupos sociais.

Então, no ano de 2014, a empresa fecha um ousado contrato com a cantora de *funk* Anitta. A empresa esperava com essa decisão um incremento nas vendas, mas a campanha logo se transforma numa explosão das vendas. O sucesso nas vendas refletiu na expansão das lojas, algumas passaram por ampliação e outras foram abertas. Além disso, o sucesso da cantora com o público infantil levou a empresa a lançar a coleção infantil da marca: a ACR *Fashion Kids*.

Em 2015, a marca abre sua décima segunda loja. A ACR diversifica sua produção e passa a vender produtos de malha e roupas no tamanho *plussize*. Os colaboradores dentro de cada loja cresceram para atender ao grande público que busca a, agora ‘famosa’, marca ACR. O volume de vendas no período é tão grande que a empresa, como estratégia, tem preferido focar na criação, tornando a produção terceirizada.

Visando consolidar o sucesso e continuar a trajetória de crescimento e expansão, mesmo em período de retração na economia, a empresa fecha contrato com mais uma celebridade, no primeiro semestre de 2016. A empresa contrata a cantora ‘funkeira’ Ludmilla, personalidade em grande ascensão no cenário do *funk*.

A área de administração teve que ter um forte desenvolvimento para suprir a necessidade de controle e planejamento que o grande volume de vendas gerou. A partir daí, o uso de programas de computador, especializados para empresas varejistas, contribuiu para um melhor gerenciamento das atividades da empresa.

As inovações alcançaram também os equipamentos da produção. Tanto a modelagem quanto o corte possuem, atualmente, ferramentas computadorizadas para auxiliar nas tarefas e reduzir os desperdícios. No estoque, localizado na sede da empresa, as peças são estocadas de

forma a facilitar o acesso e o escoamento rápido da produção. Com o crescimento e o maior volume de vendas, o estoque passou a ser computadorizado para agilizar o acesso as informações. Nas lojas, os estoques também passaram a ser computadorizados. A cada peça vendida, é dada a baixa no estoque físico da loja. Assim, no fim de cada dia é gerado um relatório de movimentação do estoque, repassado aos supervisores. A ACR passou a usar o sistema de gestão empresarial, *Enterprise Resource Planning (ERP) Laserchip*, voltado para o setor de varejo, que contempla, dentre seus diversos módulos, o módulo de gestão de estoque.

A importância do custo cresceu proporcionalmente ao crescimento da empresa. Alguns custos e despesas desconsiderados no começo, passaram a ser de suma importância, pois representam valores consideráveis e seus controles e mensuração devem ser verificados constantemente, a saber: custo com logística, custos sindicais e, principalmente, novos custos na cartela de gastos que uma peça tem para ser confeccionada, tais como aviamentos diferenciados para agregar valor e criar uma identidade nas peças.

Ainda não há um setor especializado no cálculo dos custos. Na hora da precificação, o conhecimento de mercado dos gestores acaba sendo usado para determinar o preço de uma peça, levando em conta os custos e despesas conhecidos, acrescidos de valores para suprir os custos e despesas não mensuráveis.

Com o aumento do contingente fabril, cada setor passou a ter um chefe de produção para controlar o serviço e todos respondem a uma supervisora geral.

Nesse momento, a função financeira se subdivide em três áreas distintas: financeiro, fiscal e departamento de pessoal. Eles são responsáveis por suprir a contabilidade externa com os dados necessários para cumprir as obrigações com o fisco, e com o sindicato estadual das costureiras, que se localiza em Vilar dos Teles.

Atualmente, a empresa possui três supervisores de loja e cada um é responsável por quatro lojas. Os mesmos trabalham diretamente com a área de marketing das lojas, que é terceirizada.

A empresa consegue ver seus erros através dos relatórios que são gerados pelas diversas áreas. Antigamente, os sócios não usavam essa ferramenta de controle; hoje, passam o dia acompanhado de seus relatórios. Com o passar do tempo, esses relatórios foram se aperfeiçoando para atender às demandas da empresa.

O *funk* está vivendo seu melhor período na música brasileira. O ritmo considerado no passado como música popular de uma categoria inferior, tem alcançado as paradas de sucesso e atingido todas as classes sociais (BESCHIZZA, 2015; VIEIRA; BRAGANÇA, 2016). Esse sucesso refletiu de forma muito positiva nos negócios da ACR.

Os sócios têm uma visão bem arrojada sobre a concorrência. Para eles, o fechamento de lojas da concorrência não é bom, pois assim os compradores não são atraídos para o polo de Vilar dos Telles e nem se consegue uma divulgação forte do mercado de *jeans*. Além disso, eles citam que, a falência de concorrentes torna a mão de obra especializada escassa e dificulta a criação de tendências em moda *jeans*. Esse olhar para a concorrência é bem moderno e alinhado vagamente com conceitos de artefatos de CG não tradicionais como o *beyond budget*, o qual sustenta que o modelo de avaliação de desempenho deve se comparar frequentemente à concorrência externa (FREZATTI, 2005).

4.5.1 Artefatos Utilizados

A ampliação estrutural da empresa trouxe consigo a automação de alguns processos. A adoção de um sistema ERP facilitou e otimizou a apuração dos custos de produção, inclusive muitos dos custos desconhecidos que representavam valores significativos e não eram considerados.

O ramo de fabricação utiliza o custeio por departamentos e o ramo lojista usa o custeio por absorção mais simplificado. Os vultosos gastos com marketing exigiram da empresa que esses custos fossem acompanhados e analisados para verificar o retorno que os mesmos representam para a empresa, dentro do período realizado e em períodos subsequentes.

O longo prazo, agora, ultrapassa o período de um ano. O parcelamento de fornecedores amplia, na proporção que o volume de vendas aumenta. A compra de alguns aviamentos é anual, mas o recebimento utiliza, na medida do possível, o modelo *just in time*.

Apesar da empresa ter evoluído em diversos aspectos gerenciais, como por exemplo, as tentativas de controle de perdas, essa fase ainda pode ser enquadrada no terceiro estágio criado pela IFAC (1998), onde a preocupação maior se encontra no planejamento e controle empresarial. Alguns aspectos-chave ganham maior preocupação pela empresa: a estratégia agora abrange a empresa toda; o fortalecimento do marketing para divulgar a marca ACR, agora formalizado; e a administração sofreu informatização, através do uso do sistema ERP.

Se alinharmos a ACR com as quatro dimensões de Terence (2008), pode-se verificar que, nessa terceira fase, a dimensão *contexto* foi a que mais influenciou as estratégias da empresa. O mercado de moda *jeans* ganha destaque com o sucesso e o alcance do *funk* na mídia aberta.

A ACR se enquadra no terceiro estágio do ciclo de vida definido por Oliveira e Escrivão Filho (2009). Os gestores são obrigados a delegar autoridade, visto que a empresa alcançou um porte e complexidade que não mais permite a centralização total de atividades e decisões. Esse período também é representado pelo crescimento natural das atividades e pela expansão do número de lojas e da marca. O sucesso é uma realidade para a organização.

Quadro 4 - Triangulação dos resultados

Triangulação de resultados				
Ciclo de Vida	Período	Estágio	Dimensão	Artefato
1	1997-2002	Criatividade / Existência / Sobrevivência	Dirigente – o gestor executa todas as tarefas importantes	Não existem artefatos como conhecemos, mas há a intenção
2	2003-2012	Direção / Crescimento / Volume de produção	Organização – começa a emergir um sistema formal	Alguns poucos artefatos passam a existir: custeio de atividades, gestão de lojas, gestão administrativa
3	2013-atual	Delegação / Expansão / Sucesso	Contexto – expansão de mercado e crescimento da distribuição	Aumento do número de artefatos: sistema integrado de gestão, combate aos gargalos (restrições), <i>marketing</i> , <i>network</i>

Fonte: elaboração própria

O quadro 4 apresenta uma compilação dos estágios do ciclo de vida na empresa pesquisada, com informações sobre a dimensão principal que dominou o estágio de evolução da empresa, bem como um resumo sobre os artefatos de CG que prevaleceram em cada período.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

De acordo com os resultados obtidos na pesquisa foi possível verificar que no primeiro estágio de desenvolvimento da empresa, a dimensão *dirigente* foi a que mais influenciou as estratégias da empresa. Os sócios exerceram papel protagonista nas estratégias. Contudo, não havia artefatos gerenciais formais, mas a intenção, em determinados comportamentos, que

remetem a alguns artefatos, tal como a preocupação de estabelecer um método de se medir o custo das peças fabricadas; preocupação com o consumidor e a preocupação em criar um modelo de gestão para aplicar em outras lojas.

No segundo estágio do ciclo de vida, a dimensão *organização* foi a que mais influenciou a empresa. A experiência adquirida e o modelo de gestão simplificado e enxuto contribuíram para nortear as decisões da empresa. O aumento no volume das vendas mexeu com a estrutura de apoio às lojas. Alguns artefatos passam a existir de fato e serem utilizados, mesmo que não em sua plenitude. Com o crescimento da empresa, a produção teve seu trabalho subdividido em departamentos. A gestão das lojas ganha maior profissionalização e a parte administrativa começa a influenciar a empresa.

No terceiro estágio, a dimensão *contexto* foi a que mais influenciou as estratégias da empresa. O mercado de moda *jeans* ganha destaque com o sucesso e disseminação do *funk* na mídia. A ascensão meteórica do *funk* e a divulgação da marca no universo *funk* impulsionaram as vendas. A preocupação com *networking* da empresa começa a existir, de forma parcial, com o público alvo. A implementação de um sistema de gestão integrada representa um avanço na gestão da empresa, mesmo que a empresa não utilize plenamente o sistema. A empresa combateu um dos gargalos que existia na produção e impedia seu crescimento, pondo em prática conhecimentos da teoria das restrições.

Pode-se afirmar que, em cada período analisado e de uma forma evolutiva, a empresa se utilizou de artefatos de contabilidade gerenciais para subsidiar seu crescimento entre os ciclos, mesmo que os artefatos tenham sido utilizados de forma reativa a dificuldades e não de maneira planejada, ou mesmo que inicialmente só existisse a intenção dos artefatos. A maioria dos artefatos surgiram em resposta a problemas que emergiram com o crescimento da empresa e a complexidade da operação. Não se pode afirmar que a utilização dos mesmos artefatos em outras empresas gere os mesmos resultados.

Por último, em se tratando de um estudo de caso, de teor eminentemente qualitativo, os resultados empíricos obtidos na empresa estudada, embora contribuam para o enriquecimento do conhecimento sobre o setor e tipo de empresa estudado, não podem ser generalizados.

Este artigo contribui para uma discussão da utilização de artefatos de CG como suporte ao processo de gestão em indústrias de confecções de micro, pequeno e médio portes. Além disso, oferece uma contribuição à empresa objeto da pesquisa. Quanto a sugestões de trabalhos futuros, esta pesquisa propicia um modelo de análise conceitual de ciclo de vida que pode ser aplicado tanto a empresas do setor têxtil como de outros setores. A pesquisa poderá também ser complementada com um levantamento do tipo *survey*, utilizando maior número de empresas e hipóteses quantitativas, de maneira a traçar um panorama do setor e/ou setores.

REFERÊNCIAS

ABIT, ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DA INDÚSTRIA TÊXTIL. *O Poder da Moda: Cenário, Desafios e Perspectivas*. Agenda de Competitividade da Indústria Têxtil e de Confecção Brasileira 2015 a 2018. São Paulo: ABIT, 2014.

ALVAREZ, M. P. A evolução das responsabilidades e atribuições da função compras/suprimentos: um estudo na indústria têxtil-confecção de Santa Catarina. *Dissertação de mestrado* (Programa de Pós-Graduação em Engenharia Mecânica). Universidade Federal de Santa Catarina. 2004.

BARROS FILHO, J. R.; SCHUHARDT, G. O. Evolução do planejamento, programação e controle da produção em uma empresa do setor têxtil: impacto da aplicação de técnicas de gestão da produção. *XXII Encontro Nacional de Engenharia de Produção*, Curitiba, PR, Brasil, 23, 2002.

- BESCHIZZA, C. B. C. L. *Funk carioca: surgimento e trajetória no século XX. Horizonte Científico*, v. 9, n. 2, 2015.
- CATOLINO, M. V. Proposta de controladoria para indústria de confecções de porte médio como suporte ao processo de gestão. 138 f. *Dissertação de mestrado* - Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina. 2002.
- CHIZZOTTI, A. *Pesquisa em ciências humanas e sociais*. São Paulo: Cortez, 1991.
- COSTA, A. C. R.; ROCHA, É. R. P. Panorama da cadeia produtiva têxtil e de confecções e a questão da inovação. BNDES Setorial, Rio de Janeiro, n. 29, p. 159-202, 2009.
- CREPALDI, S. A. *Contabilidade Gerencial: teoria e prática*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.
- CUNHA, P. R. D.; KLANN, R. C.; LAVARDA, C. E. F. Ciclo de Vida Organizacional e Controle Gerencial uma análise dos artigos em periódicos internacionais de contabilidades. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, p. 170-186, 2013.
- DE OLIVEIRA, L. H. Gestão da imortalidade empresarial. *Revista Acadêmica da Faceca*, v.1, n.1, p.58-67, 2001.
- DE SOUZA, L. A.; DA SILVA, R. C.; DE SOUZA, L. D. Contabilidade gerencial nas micro e pequenas empresas. *Revista Conexão Eletrônica*, Três Lagoas, AEMS-Faculdades integradas de Três Lagoas, p. 548-559, 2014.
- DOS SANTOS, G. P.; ALVES, D. F.; BARRETO, M. O. R.. A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma micro empresa do segmento de confecção em Fortaleza. *Revista Razão Contábil & Finanças*, v. 3, n. 1, 2013.
- ENDEAVOR. *As diversas faces do empreendedorismo no Brasil*. Disponível em: <<https://endeavor.org.br/as-diversas-faces-do-empreendedorismo-no-brasil/>>. Acesso em: 01 de setembro de 2015.
- FREZATTI, F. *Beyond budgeting: inovação ou resgate de antigos conceitos do orçamento empresarial? RAE-revista de administração de empresas*, v. 45, n. 2, p. 23-33, 2005.
- FREZATTI, F.; NASCIMENTO, A.R.; JUNQUEIRA, E.R. Demandas metodológicas, monoparadigma e o desenvolvimento da contabilidade gerencial. In: Congresso da Associação Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, 2., 2008, Salvador. Anais. São Paulo: ANPCONT, 2008.
- FREZATTI, F.; RELVAS, T. R. S.; DO NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. R ; DE SOUZA, B. O Perfil de planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. *Revista de Administração*, v.45, n.4, p.197-216, 2010,
- GEM, GLOBAL ENTREPRENEURSHIP MONITOR (2016). *Empreendedorismo no Brasil: Relatório executivo*. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/gem%202014_rel%C3%B3rio%20executivo.pdf. Acesso em: 23 mai. 2016.
- GORINI, A. P. F.. *Panorama do setor têxtil no Brasil e no mundo: reestruturação e perspectivas*. BNDES Setorial. Disponível em: <<https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/3226>>. Acesso em: 16 fev. 2016.
- GUERREIRO, R.; CORNACHIONE JR, E.; SOUTES, D. O.. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial? *Revista Contabilidade & Finanças*, v. 22, n. 55, p. 88-113, 2011.
- HALL, R. H. *Organizações: Estruturas e Processos*. 3ed. São Paulo: Prentice-Hall. 1984.
- IFAC, INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. *International Management Accounting Practice Statement: Management Accounting Concepts*. New York. 1998.
- IFAC, INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. *International Management Accounting Practices 1 (IMAP1)*, March. 1998.

- JORDAN, M. B. P. *Processo de desenvolvimento de produto: um estudo para a indústria têxtil*. 2004. 80 f. Dissertação (Mestrado Profissionalizante em Engenharia) – Escola de Engenharia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre. 2004.
- MARCONI, M. DE A.; LAKATOS, E. M. *Metodologia do Trabalho Científico*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 1992.
- MOORES, K.; YUEN, S. Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective. *Accounting, Organizations and Society*, v. 26, n. 4, p. 351-389, 2001.
- NASCIMENTO, R. P.; JUNIOR, J. D. L. P. C.; PROENÇA, A., FERNANDES, W. D. P. A. *Capacitação Tecnológica como Elemento de Competitividade: Estudo de Caso em um Aglomerado de Empresas em Vilar dos Teles/RJ*. Biblioteca Digital de *La Asociación Latino-Iberoamericana de Gestión Tecnológica*. 2005.
- OLIVEIRA, J.; ESCRIVÃO FILHO, E. Ciclo de vida organizacional: alinhamento dos estágios das pequenas empresas em quatro dimensões. *Revista Gestão Industrial*, v. 5, n. 01, p. 155-176, 2009.
- OYADOMARI, J. C.; MENDONÇA NETO, O. R. D.; CARDOSO, R. L.; LIMA, M. P. D.. *Fatores que influenciam a adoção de Artefatos de Controle Gerencial nas empresas Brasileiras. Um Estudo Exploratório sob a ótica da Teoria Institucional*. Revista de Contabilidade e Organizações, v. 2, n. 2, p. 55, 2008.
- PORTO, P.F.A.V. *Empreendedorismo e Gestão de Marca no Varejo de Moda feminino: O caso Farm*. Rio de Janeiro: SENAI/CETIQT, 2011.
- RICHARDSON, R. J. *Pesquisa social: métodos e técnicas*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.
- SOUTES, D. O. *Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras*. 116 f. Dissertação de mestrado, Universidade de São Paulo (Mestrado em Controladoria e Contabilidade). 2006.
- SOUTES, D.; DE ZEN, MJ DE CM. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. *Anais do 5º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade*. São Paulo, 2005.
- SOUTES, D. O.; GUERREIRO, R. Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras. *Anais do 31º Encontro Anual da Associação Nacional de programas de Pós-Graduação em Administração ENANPAD*. Rio de Janeiro, 2007.
- TERENCE, A. C. F. *Processo de criação de estratégias em pequenas empresas: elaboração de um mapa estratégico para empresas de base tecnológica do pólo de São Carlos/SP*. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção). Escola de Engenharia de São Carlos, Universidade de São Paulo, São Carlos. 2008.
- VIEIRA, J. L.; BRAGANÇA, J. S. *O funk carioca: limites e possibilidades proporcionados pela indústria cultural*. IS Working Paper, 3.ª Série, n. 12. Jan, 2016.
- YIN, R. K. *Estudo de Caso: Planejamento e Métodos*. 4ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.