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

THE USE OF MANAGEMENT ACCOUNTING ARTIFACTS IN THE LIFE CYCLE OF TEXTILE SECTOR COMPANIES: THE ACR FASHION CASE

Alessandro Souza de Paulo

Mestre em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Rio de Janeiro - UFRJ
Endereço: Av. Pasteur, 250 sala 250 – Palácio Universitário - Urca – Praia Vermelha – Rio de Janeiro – RJ CEP 22290-902.
Telefone: (21) 3938-5262
E-mail: alessandrocontabi@yahoo.com.br

Recebido: 22/12/2017 Aprovado: 22/03/2018
Publicado: 30/03/2010

Yara Consuelo Cintra

Doutora em Controladoria e Contabilidade, Universidade Federal do Rio de Janeiro – UFRJ
Endereço: Av. Pasteur, 250 sala 250 – Palácio Universitário - Urca – Praia Vermelha – Rio de Janeiro – RJ CEP 22290-902.
Telefone: (21) 98852-6652
E-mail: yaracintra@facc.ufrj.br

RESUMO

Esta pesquisa tem por objetivo 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 das organizações (CVO) 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, notadamente estudos de caso, visando compreender o uso das práticas de CG relacionadas às fases do CVO de empresas de pequeno e médio porte. Contribui para a discussão do uso de artefatos de CG como suporte ao processo de gestão em indústrias de confecções de 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: Artefatos de Contabilidade Gerencial. Ciclo de Vida das Organizações. Setor Têxtil.

ABSTRACT

This research aims to identify and describe the use of management accounting artifacts throughout the life cycle of a small company in the garment industry of the textile sector of Rio de Janeiro. The economic and social importance of the sector nationally and worldwide justifies the choice. The analysis was divided into

cycles, admitting a correlation between the stages of the organizational life cycle (OLC) and the formalization profile of Management Accounting (MA). A case study was carried out at ACR Fashion at Vilar dos Teles Fashion Center in Rio de Janeiro. Main findings suggest that in every period analyzed the company used and evolved Management Accounting artifacts to subsidize its growth between cycles, even though in a reactive and unplanned way. Most of the artifacts emerged in response to problems that arose with the company's growth and complexity of its operations. This study contributes to the research in MA, as it fills a gap in field studies, most notably case studies, to understand the use of MA practices related to the OLC phases of small and medium-sized companies, as well as contributes to the discussion of the use of MA artifacts as a support to the management process in the garment industries. Finally, it provides a life-cycle conceptual analysis model that can be applied to textile companies and other sectors.

Keywords: Management Accounting Artifacts. Organizational Life Cycle. Textile Sector.

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, e a competitividade agressiva das grandes corporações e conglomerados que dominam o mercado internacional – a sobrevivência das micro e pequenas empresas constitui um desafio constante (CASTRO SILVA; JESUS; MELO, 2010).

Para mitigar as dificuldades das empresas de pequeno porte, o governo tem criado dispositivos que beneficiam micro e pequenas empresas, como por exemplo, a opção pelo regime de tributação Simples Nacional (BRASIL, 2006), 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 o seu desenvolvimento.

A gestão das micro e pequenas empresas é, muito frequentemente, executada por pessoas não especializadas, tais como proprietários ou membros da família, sem conhecimentos de gestão e finanças. 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, com formação técnica ligada ao seu negócio, mas 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 contribuído para 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 destacaram o ponto/local inadequado; a falta de conhecimentos gerenciais e o desconhecimento do mercado; seguidos de 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. Já a pesquisa realizada pela Endeavor Brasil, em parceria com o IBOPE Inteligência, identificou os três maiores problemas enfrentados pelos empreendedores brasileiros: gestão de pessoas, fluxo de caixa e administração de negócios (ENDEAVOR, 2015). O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), por sua vez, levantou os principais fatores contribuintes para a

sobrevivência/mortalidade das empresas, a saber: situação antes da abertura (tipo de ocupação do empresário, experiência no ramo, motivação para abrir o negócio); planejamento do negócio; gestão do negócio e capacitação dos donos em gestão empresarial (SEBRAE, 2016, p.52). Santos, Dorow e Beuren (2016, p.178) identificaram “uma visão simplista e equivocada dos gestores de que a contabilidade serve apenas para atender às exigências legais, fiscais e trabalhistas” e recomendam maior atenção às práticas gerenciais para as empresas de pequeno e médio porte.

Portanto, faz-se necessário que as pequenas empresas apresentem vantagens competitivas, 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. Sendo assim, a questão de pesquisa que norteia este trabalho é: como se dá a evolução do uso de artefatos de Contabilidade Gerencial nos estágios do ciclo de vida de uma micro ou pequena empresa do ramo de confecções?

Este estudo vem atender ao chamado de pesquisa em CG e CVO; em específico, no estudo de campo em 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 contribui para o aumento do conhecimento dessas empresas, no que diz respeito à ótica da gestão.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

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. Este capítulo reúne temas afeitos à Contabilidade Gerencial, tais como os Artefatos de CG, CVO e Gestão, destacando características desta em micro e pequenas empresas.

2.1 Contabilidade Gerencial e Artefatos Gerenciais

Em 1998, a Federação Internacional de Contadores (IFAC, 1998) 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) 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 e De Zen (2005, p. 3) elaboraram classificação dos artefatos em cada estágio evolutivo da CG propostos pela IFAC, sem, contudo, restringir o uso dos artefatos aos demais estágios. As autoras justificam 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; DE ZEN, 2005, p. 3).

Em uma classificação adicional, Soutes e Guerreiro (2007) categorizaram os artefatos de CG como tradicionais ou 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.

Em suma, diversos estudos têm sido efetuados com o objetivo de investigar o estágio de desenvolvimento conceitual e prático dos artefatos da CG (GUERREIRO; CORNACCHIONE JUNIOR; SOUTES, 2011).

2.2 Ciclo de Vida das Organizações

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 CVO 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 CVO. 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)	start-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 dessa 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 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* (GEM, 2016), o Brasil é o sétimo país do mundo em capacidade empreendedora. Todos os anos são abertas cerca de 700 mil novas empresas no país. Porém, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2017), após cinco anos de entrada no mercado, verifica-se que menos de 38% das empresas entrantes sobreviveram. Em outras palavras, para cada dez novas empresas, cerca de 6 são fechadas antes do seu quinto ano de existência. E, pior, em 2014 e 2015, o resultado entre entradas e saídas de empresas no mercado foi negativo, o que representa um impacto direto no nível de empregos.

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. Zhenxiang e Lijie (2011) realizaram um estudo que investiga a indústria mundial da moda, especificamente na Zara, H & M e UNIQLO com relação à gestão eficiente da cadeia de suprimentos, valor escasso de criação, promoções de baixo custo e estratégia de posicionamento. 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. 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. Marassi, Wrubel e Rosa (2014) ao analisarem e refletirem os resultados obtidos num estudo de caso de uma empresa têxtil, concluíram que para obter informações gerenciais de artefatos de custos depende-se de adequados processos de coleta de dados.

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, 2017).

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 semiestruturadas 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	Desenvolvimento e controle da produção	Gerir toda a área administrativa da empresa
Escolaridade	Ensino médio	Ensino médio	Ensino médio	Pós graduada em administração
Experiências anteriores	Trabalhos com venda	Trabalhos com venda	Costureira	Área administrativa
Número de encontros	5	3	2	2
Período da entrevistas	Ago/2015, mar-abr-jun/2016 (fora da sazonalidade do fim do ano, carnaval e dia das mães)	Ago/2015, mar-jun/2016 (fora da sazonalidade do fim do ano, carnaval e dia das mães)	Mar-abr/2016 (fora da sazonalidade do fim do ano, carnaval e dia das mães)	Mar-abr/2016 (fora da sazonalidade do fim do ano, carnaval e dia das mães)
Local das entrevistas	Escritório do sócio	Escritório do sócio	Na produção	Na administração
Duração de entrevista	4 horas	2 horas	1 hora	1 hora
Registro dos dados	Gravação de áudio e anotações	Gravação de áudio e anotações	Anotações	Anotações
Assuntos	Gestão da empresa, produção, financeiro	Gestão das lojas, financeiro	Produção	Financeiro e administrativo

Fonte: Elaboração própria (2017)

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 ANÁLISE 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 empresa *ACR Fashion* (ACR) busca diferenciar-se dentro de um mercado amplo, sem perder as características de criar a sua própria moda, inspirando-se na sensualidade, beleza e charme da mulher carioca. Hoje, a marca se orgulha de ser uma empresa referência no ramo de moda. As últimas campanhas da empresa com celebridades do cenário nacional, paralelo à expansão das suas lojas na região do Grande Rio, elevaram a empresa ao patamar de grife reconhecida. A associação da marca com artistas de grande apelo popular – Bruna Marquezine, Anitta e Ludmila – multiplicou as vendas da empresa em um espaço de quatro anos. Hoje, a marca é uma referência no ramo de moda e conquistou o gosto de seu público, através de coleções que ousaram nas cores, estampas e modelagem exclusivas.

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.

Algum tempo 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, mas teve subitamente que lidar com o 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 que uma loja exige variedade e constante introdução de novos modelos.

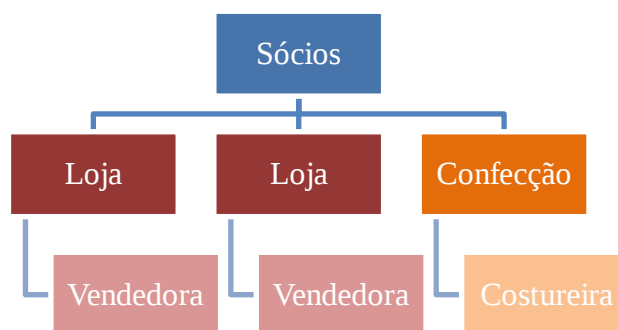
Mesmo que de maneira informal, a empresa deu partida em processos que não existiam e com os quais não estava habituada, por exemplo, o planejamento e controle da produção, em função das vendas realizadas na loja. Um dos sócios da ACR conta que o planejamento é, comumente, chamado no setor têxtil de ‘aposta’, que significa a previsão da empresa quanto à quantidade de vendas 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 o seu custo de fabricação. Entretanto, essas empresas costumam 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.

Nessa fase, os processos da ACR eram ainda bem simples e estão descritos na sequência. O organograma da empresa reflete uma empresa em estágio inicial, conforme mostrado na Figura 2.

Figura 2- Organograma da ACR - fase inicial



Fonte: elaboração própria (2017)

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, era aplicado o controle informal 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 inexpressiva. Tudo era imediatista e o ‘longo prazo’ representava o fim do mês. A fase inicial da ACR pode ser equiparada analogamente ao primeiro estágio criado pela IFAC (1998, p. 4), no qual 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. 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 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 um empregado 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.

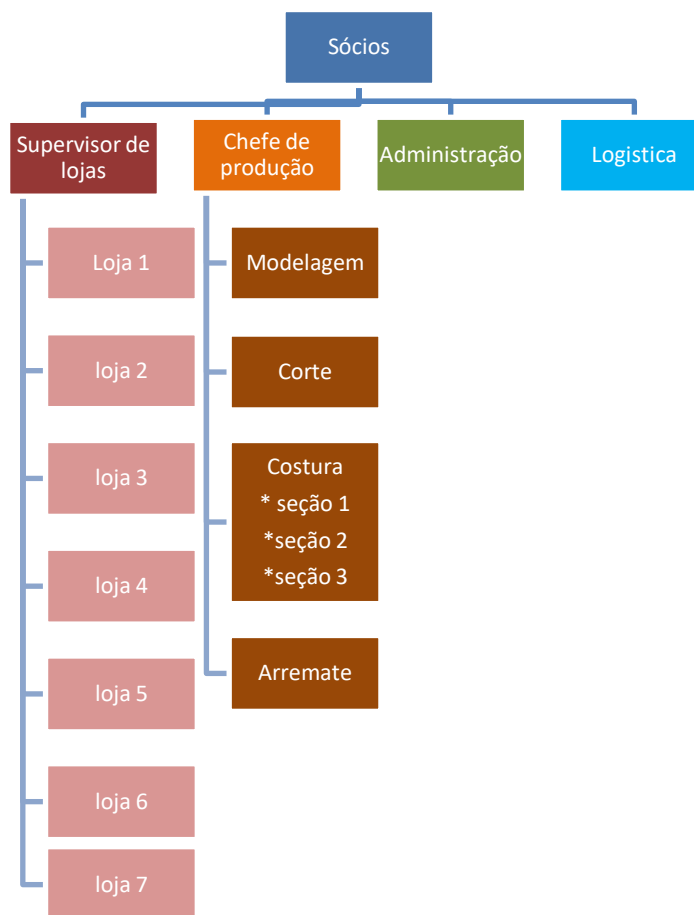
A precificação dos produtos continuava informal, porém, com mais dados disponíveis e conhecidos. Os sócios, com base nos custos conhecidos, acresciam valores que julgavam justos para as despesas gerais e as despesas de venda. Além disso, adicionavam um valor de lucro e ponderavam com os valores dos concorrentes para determinado tipo de peça. Assim, embora não houvesse ainda um método apurado para estabelecer o preço do produto, o método adotado era mais completo que antes e atendia 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.

A demanda exigida com as novas lojas aumentou significativamente o trabalho de gestão. A forma encontrada para lidar com o aumento de demanda foi criar o cargo de supervisor das lojas e delegar autoridade para algumas funções.

O organograma exibiu uma empresa em processo de crescimento e aprimoramento da estrutura, conforme mostrado na figura 3.

Figura 3 - Organograma da ACR - fase de crescimento



Fonte: elaboração própria (2017)

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 às 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 de crescimento da ACR se enquadra no segundo estágio de evolução do ciclo de vida proposto por Oliveira e Escrivão Filho (2009). Nesse estágio, 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 significativo 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 causava no modo de se vestir das cariocas de 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 *plus-size*. O número de colaboradores dentro de cada loja cresceu 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, prefere focar na criação, tornando a produção terceirizada.

Visando a 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 a 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 da empresa e o maior volume de vendas, o estoque passou a ser computadorizado para agilizar o acesso às informações.

Nas lojas, os estoques também passaram a contar com controle computadorizado: a cada peça vendida, é dada a baixa no estoque físico da loja. Assim, ao final de cada dia, é gerado um relatório de movimentação do estoque, que é repassado aos supervisores. A ACR passa a usar o sistema de gestão empresarial *Laserchip*, um *Enterprise Resource Planning* (ERP) 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; bem como novos custos na cartela de gastos que uma peça apresenta para ser confeccionada, como exemplo, aviamentos diferenciados para agregar valor e criar identidade nas peças.

Ainda não há um setor especializado no cálculo dos custos. Na 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.

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.

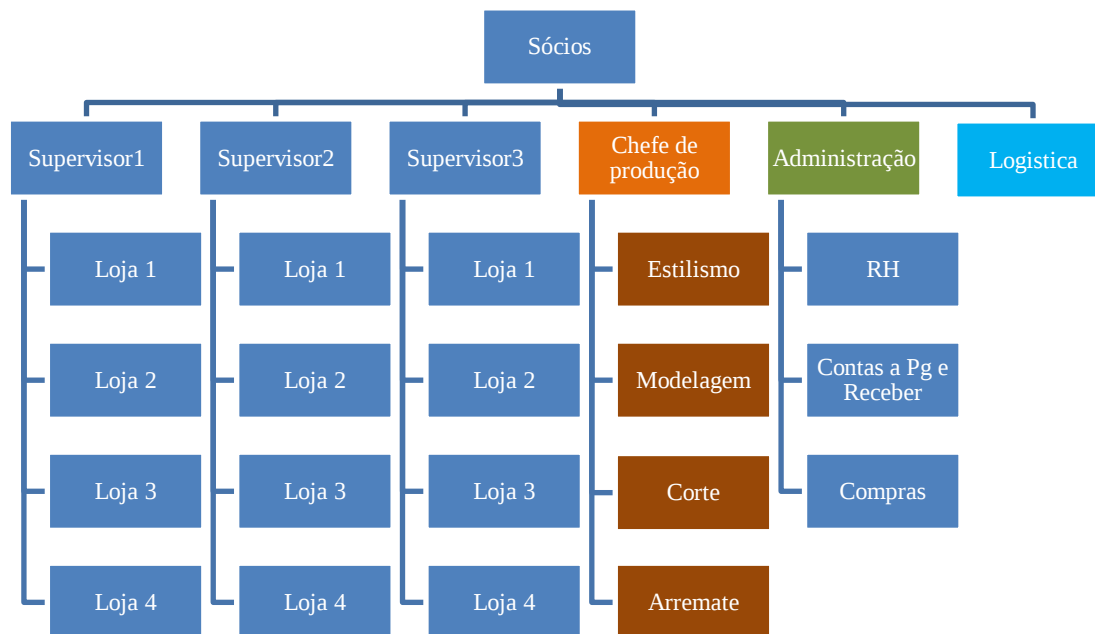
O *funk* vive o seu melhor período na música brasileira. O ritmo, considerado no passado como música popular de categoria inferior, tem alcançado as paradas de sucesso e atingido todas as classes sociais (BESCHIZZA, 2015; VIEIRA; BRAGANÇA, 2016). Esse sucesso refletiu de forma muito positiva nos negócios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

Os sócios têm uma visão 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 entendem 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 moderno e levemente alinhado 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 à concorrência externa (FREZATTI, 2005).

Com o aumento do contingente fabril, cada setor passou a ter um chefe de produção para controlar o serviço e todos respondem a uma supervisão geral. A função financeira se subdivide em três áreas distintas: financeiro, fiscal e departamento de pessoal. São responsáveis por suprir a contabilidade externa com os dados necessários para cumprir as obrigações fiscais e com o Sindicato Estadual das Costureiras, localizado 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.

Figura 4 - Organograma ACR - fase de reconhecimento e sucesso



Fonte: elaboração própria (2017)

Como apresentado na Figura 4, nessa fase a empresa já exibe um organograma maior e mais complexo.

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 da empresa utiliza o custeio por departamentos, enquanto 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 financiamento 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 de a 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; a administração, por sua vez, 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 formalizados, 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 (2017).

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

Esta pesquisa teve por objetivo 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, tendo sido desenvolvido um estudo de caso na empresa do setor de confecções, a ACR Fashion, do Polo de Moda de Vilar dos Teles, no Rio de Janeiro.

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 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 forma evolutiva, a empresa se utilizou de artefatos de contabilidade gerencial, 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 de uso 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 o processo de adoção dos artefatos em outras empresas gere os mesmos resultados.

Por se tratar de um estudo de caso qualitativo, o acesso às informações é de extrema dificuldade. Sendo assim, um trabalho com um número significativo de empresas se torna de alta complexidade e difícil realização. 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. O trabalho qualitativo através de entrevistas também apresenta a limitação de oferecer dados de acordo com a percepção dos entrevistados.

Este artigo contribuiu para a 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, ofereceu uma contribuição prática à empresa objeto da pesquisa. No que diz respeito à contribuição teórica, 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. Sendo assim, quanto à sugestão para trabalhos futuros, a pesquisa poderá ser aplicada a outras empresas e setores, bem como estendida 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 estudados.

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**. 2004. 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. IN: ENCONTRO NACIONAL DE ENGENHARIA DE PRODUÇÃO, 23, 2002. **Anais...** Curitiba, ENANPAD, 2002.

BESCHIZZA, C. B. C. L. *Funk carioca: surgimento e trajetória no século XX*. **Horizonte Científico**, v. 9, n. 2, 2015.

BRASIL. Lei Complementar no. 123, de 14 de dezembro de 2006. **Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Brasília, DF, 2006.

CASTRO SILVA, W. A.; JESUS, D. K. A.; MELO, A. O. Ciclo de vida das organizações: sinais de longevidade e mortalidade de micro e pequenas indústrias na região de Contagem - MG. **Revista de Gestão USP**, v. 17, p. 245-263, 2010.

CATOLINO, M. V. **Proposta de controladoria para indústria de confecções de porte médio como suporte ao processo de gestão**. 2002. 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, E. 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**, v. 3, n.3, 2013. p. 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.; NASCIMENTO, A. R.; JUNQUEIRA, E. R.; 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 2014. **Empreendedorismo no Brasil: Relatório executivo**. Disponível em: http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/gem%202014_relato%20C3%B3rio%20executivo.pdf. Acesso em: 23 de maio de 2017.

GORINI, A. P. F. Panorama do Setor Têxtil no Brasil e no Mundo: Reestruturação E Perspectivas. **Bndes Setorial**. Rio de Janeiro, N. 12, P.17-50, 2000.

GUERREIRO, R.; CORNACCHIONE JUNIOR, E.; SOUTES, D. O. Empresas que se Destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos yTambém Se Destacam Pela Utilização De Artefatos Modernos De Contabilidade Gerencial? **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 22, n. 55, P. 88-113, 2011.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Demografia das empresas: 2015**. Estudos e Pesquisas, Informação Econômica, 29. IBGE: Rio de Janeiro, 2017.

IFAC - INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **International Management Accounting Practices**. New York: 1998.

JORDAN, M. B. P. **Processo de desenvolvimento de produto: um estudo para a indústria têxtil**. 2004. Dissertação (Mestrado Profissionalizante em Engenharia), Escola de Engenharia, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, 2004.

MARASSI, R.; WRUBEL, F.; ROSA, F. Análise da Institucionalização de Artefatos de Custos no Controle Gerencial em uma empresa Têxtil. **Sociedade, Contabilidade e Gestão**, Rio de Janeiro, v.9, n. 2, 2014.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia do Trabalho Científico**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

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.; PROENÇA, A.; CASTRO JUNIOR, J.L.P.; FERNANDES, W.P.; A Capacitação Tecnológica como Elemento de Competitividade - Estudo de Caso em um Aglomerado de Empresas em Vilar dos Teles/RJ. *In: XI SEMINÁRIO DE GESTIÓN TECNOLÓGICA - ALTEC* 2005, Salvador. **Anais...Innovación Tecnológica, Cooperación e Desarrollo**, v. 1, 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 feminina: o caso Farm**. Rio de Janeiro: SENAI/CETIQT, 2011.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, G. P.; ALVES, D. F.; BARRETO, M. O. R. A utilização da contabilidade de custos como ferramenta para o fortalecimento de uma microempresa do segmento de confecção em fortaleza. **Revista Razão Contábil & Finanças**, v. 3, n. 1, 2012.

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

SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Sobrevivência das empresas no Brasil**. SEBRAE: Brasília, 2016.

SOUTES, D. O. **Uma investigação do uso de artefatos da contabilidade gerencial por empresas brasileiras**. 2006. Dissertação de Mestrado (Mestrado em Controladoria e Contabilidade), Universidade de São Paulo, 2006.

SOUTES, D.; DE ZEN, M.J.C.M. Estágios evolutivos da contabilidade gerencial em empresas brasileiras. *In: CONGRESSO USP DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE*, 5, 2005. **Anais...** São Paulo, 2005.

SOUTES, D. O.; GUERREIRO, R. Uma investigação do uso de artefatos da Contabilidade Gerencial por empresas brasileiras. *In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO*, 31, 2007. **Anais...** 31º. 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. 2008. 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. **I. S. Working Paper**, 3. série, n. 12, 2016.

YIN, R. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 4.ed. Porto Alegre: Bookman, 2010.

ZHENXIANG, W; LIJIE, Z. Case study of online retailing fast fashion industry. **International Journal of e-Education, e-Business, e-Management and e-Learning**, v.1, n.3, 2011.