

A INFLUÊNCIA DO DINAMISMO DO AMBIENTE NA RELAÇÃO ENTRE O USO DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL- GERENCIAL E O DESEMPENHO DAS MPES

THE INFLUENCE OF THE ENVIRONMENTAL DYNAMISM ON THE RELATIONSHIP BETWEEN THE USE OF MANAGEMENT ACCOUNTING INFORMATION AND BUSINESS PERFORMANCE OF MSES

Renata Borges da SILVA¹
Valter da Silva FAIA²

Recebido em: 11/07/2019
Aceito em: 19/03/2020

RESUMO

O desempenho das micro e pequenas empresas (MPEs) brasileiras é um tema de grande relevância, tendo em vista que este segmento representa mais da metade dos empregos formais do país, mas possui uma elevada taxa de mortalidade. Entre os motivos que levam à extinção destas empresas, destaca-se a falta de uso de informações que suportam a condução dos negócios. Neste contexto, outras pesquisas já foram realizadas apresentando resultados contraditórios. Ora os resultados evidenciam que a relação entre o uso de informações gerenciais e o desempenho é insignificante ou negativa, ora os resultados evidenciam uma relação positiva. Observando essa lacuna, esta pesquisa objetivou analisar a influência do dinamismo do ambiente na relação entre o uso das informações contábeis-gerenciais e o desempenho das MPES. Para tanto, foi realizado um levantamento com 81 empresas da região noroeste do estado do Paraná. Por meio de testes de regressão linear múltipla e mediação, os resultados mostraram que as empresas que se depararam com um ambiente de grande dinamismo e de difícil previsibilidade fazem mais uso da informação gerencial e que esse uso auxilia as empresas a possuírem melhores níveis de desempenho. Ao final, foi encontrado um efeito indireto do ambiente no desempenho empresarial por meio do uso da informação contábil-gerencial.

Palavras-chave: Informação contábil-gerencial. Dinamismo do Ambiente. Desempenho Empresarial. Micro e Pequenas Empresas.

¹ Universidade Estadual de Maringá.

² Universidade Estadual de Maringá.

ABSTRACT

The performance of Brazilian micro- and small-sized companies (MSEs) is a highly relevant topic, considering that this segment represents more than half of the Brazil's formal jobs, but it has a high mortality rate. Among the reasons that lead to the mortality of these companies, we highlight the lack of use of accounting-managerial information. In this context, many researches presented contradictory results. Some studies showed an insignificant or negative relationship between the use of managerial information and organizational performance, and other studies showed a positive relationship. Observing this gap, this research aimed to analyze the influence of the environment on the relationship between the use of managerial information and the performance of MSEs. We conducted a survey with 81 companies in the in the northwest region of the state of Paraná. Using the techniques of multiple linear regression and mediation test, our results showed that companies that faced an environment of great dynamism and difficult predictability make more use of managerial accounting information and that the use of managerial accounting assists companies to have better levels of performance. In the end, an indirect effect of the environment on business performance was found through accounting-managerial information use.

Keywords: Managerial accounting information. Environmental Dynamism. Organizational Performance. Micro- and Small-Sized Companies.

1 INTRODUÇÃO

As Micros e Pequenas Empresas (MPEs) desempenham um papel relevante em termos de geração de emprego e renda na economia brasileira. O Brasil possui cerca de 9 milhões de MPEs, o que representa mais da metade dos empregos formais. Além disso, as MPEs estão em crescimento. As pesquisas feitas pelo IBGE e FGV evidenciaram um aumento em 6% da participação dos pequenos negócios no PIB entre os anos de 1985 a 2011, cabendo destacar que a participação em 2011 chegou a 27% (SEBRAE, 2014).

No entanto, apesar do aumento da participação no PIB, as MPEs ainda apresentam muitas dificuldades de gestão e altas taxas de mortalidade. O SEBRAE (2011) divulgou que a média brasileira de mortalidade das MPEs até 2 anos gira em torno dos 27%, alcançando até o percentual de 42% no estado de Pernambuco. Em relação às principais dificuldades enfrentadas, Caneca (2009), GEM (2017) e Moreira et al. (2013) apontam para dificuldades administrativas, financeiras, legais, tributárias, de acesso a capital, de alta de conhecimento específico da área de atuação, de ausência de um planejamento estratégico, da falta de acompanhamento de profissionais especializados e pouca compreensão dos aspectos financeiros e contábeis dos negócios.

Muitas dessas dificuldades, especialmente as relacionadas aos aspectos administrativos, financeiros e contábeis do negócio, podem ser superadas com o suporte por meio de informações contábeis-gerenciais. O uso dessas informações ajuda as empresas a tomarem decisões mais assertivas e a obterem melhores níveis de desempenho (ATKINSON et al., 2015; HORNGREN, SUNDEM; STRATTON, 2004). As informações contribuem para desenvolvimento das MPEs, auxiliando-as a superar os obstáculos de crescimento e de sustentação no mercado (PELZ, 2019). No entanto, as diversas pesquisas que buscaram compreender melhor a relação entre a contabilidade gerencial e os benefícios que ela produz para MPEs apresentaram resultados divergentes (OLIVEIRA; MULLER; NAKAMURA, 2000;

BERNARDES; MIRANDA, 2011). Ou seja, ora os resultados evidenciam uma relação positiva entre o uso de informações contábeis-gerenciais e o desempenho das MPEs, ora os resultados evidenciam que esta relação é insignificante ou nula e que o desempenho independe do grau de informação. Estes resultados contrários sugerem a existência de outras variáveis que possam interferir na relação entre o uso da informação contábil-gerencial e o desempenho.

Uma variável que pode interferir nessa relação é o grau de dinamismo do ambiente em que as empresas estão inseridas (ESPEJO, 2008). O ambiente representa a totalidade de fatores físicos e sociais que os gestores levam em consideração ao tomar decisões na empresa (LI; LIU, 2014). Quanto maior for o grau de mudança e de inovação destes fatores, mais dinâmico é considerado o ambiente, o que o torna mais imprevisível e incerto (LI; LIU, 2014; JANSEN; VERA; CROSSAN, 2009). Portanto, por um lado, as empresas de um determinado setor podem estar envolvidas em relações complexas com fornecedores, clientes, concorrentes e entidades reguladoras, as quais aumentam o risco das decisões tomadas e demandam o uso de informações contábeis-gerenciais para se manterem eficientes nesse ambiente de grande dinamismo. Por outro lado, empresas de outros setores podem desenvolver suas operações em um ambiente de baixo dinamismo que não provoca ou exige essa necessidade.

Baseado nos resultados divergentes entre os estudos que relacionaram o desempenho de MPEs com o uso de informações contábeis-gerenciais, defende-se neste trabalho que o uso de informações contábeis-gerenciais não consiste um determinante direto de desempenho para todas as empresas, mas que ele se tornará mais importante à medida que o ambiente no qual a organização está inserida apresenta maiores níveis de dinamismo. Logo, tendo em vista a importância das MPEs para a economia brasileira e suas fragilidades, aliada à incerteza de como fazem uso das informações contábeis-gerenciais as influencia em termos de desempenho, surge a necessidade de aprofundar o conhecimento nesta área. Dessa forma, o problema que essa pesquisa busca responder é: Qual a influência do dinamismo ambiente na relação entre o uso das informações contábeis-gerenciais e o desempenho das MPEs? Nesse sentido, o trabalho tem como objetivo analisar a influência do dinamismo do ambiente na relação entre o uso de informações contábeis-gerenciais e o desempenho das MPEs.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 AS INFORMAÇÕES CONTÁBEIS-GERENCIAIS

A contabilidade gerencial consiste “no processo de fornecer a gerentes e funcionários de uma organização informação relevante, financeiras e não financeiras, para tomada de decisões, alocação de recursos, monitoramento, avaliação e recompensa por desempenho” (ATKINSON et al., 2015, p. 2). O papel da contabilidade gerencial nas organizações é dar suporte ao processo de formulação, implementação e controle da estratégia organizacional, por meio de informações contábeis operacionais e financeiras (IMA, 2008; APPELBAUM et al., 2017). A contabilidade gerencial é o principal meio de identificação, mensuração e gerenciamento dos fatores-chave para a criação de valor aos acionistas ou sócios de uma companhia (idem, ibidem).

Ao longo do tempo, a contabilidade gerencial evoluiu de uma ênfase tradicional na geração de informações financeiras e de controle orçamentário, para uma abordagem mais estratégica e voltada aos determinantes da geração de valor para clientes e acionistas (id., ibid.). Conforme exposto pelos trabalhos de Grzeszezczyn (2005) e de Abdel-Kader e Luther (2008), há quatro estágios dessa evolução. O primeiro estágio denota uma preocupação especial da contabilidade

gerencial para os fatores internos da organização, como o controle da produção e o uso dos recursos financeiros, originando as práticas contábeis de análise de custos e de orçamento. No segundo estágio, o foco foi a geração de informações para as atividades de planejamento e controle. A contabilidade gerencial se tornou um suporte à gestão organizacional, envolvendo práticas de análise das decisões e contabilidade por centro de responsabilidades. No entanto, o foco ainda era interno e o controle do tipo reativo, ou seja, os problemas eram identificados na medida em que eram apontados desvios entre os resultados planejados e os reais (ABDEL-KADER; LUTHER, 2008).

No terceiro estágio de evolução, o crescimento da competitividade nas indústrias e o desenvolvimento tecnológico contribuíram para o desenvolvimento de práticas na contabilidade gerencial orientadas para a redução dos desperdícios de recursos. Novas tecnologias possibilitaram a análise de um número maior de dados, chamando a atenção para o papel dos sistemas de informação na gestão organizacional (ABDEL-KADER; LUTHER, 2008). Finalmente, no quarto estágio de evolução, a contabilidade gerencial se direcionou para a mensuração e avaliação dos determinantes de valor para clientes e acionistas (ABDEL-KADER; LUTHER, 2008). Nesse estágio, a contabilidade gerencial ampliou o seu foco tradicional na análise dos fatores internos determinantes do desempenho para incluir fatores externos aos negócios. Além de informações descritivas, informações preditivas que incluem a avaliação de incertezas e riscos foram adicionadas ao escopo da contabilidade gerencial, a qual passou a exercer um papel estratégico nas organizações e de parceria na tomada de decisões (APPELBAUM et al., 2017).

Portanto, após esse período de evolução e sofisticação, define-se a informação contábil-gerencial como aquela capaz de influenciar decisões que criam valor para as partes interessadas das organizações (ABDEL-KADER; LUTHER, 2008; ATKINSON et al., 2015). As informações podem ser financeiras e não financeiras, devem se basear em dados internos e externos e, além de serem descritivas quanto ao resultado das decisões tomadas no passado, devem ser preditivas e prescritivas (ATKINSON et al., 2015; APPELBAUM et al., 2017). De modo geral, essas informações auxiliam os gestores a planejar, controlar e tomar decisões em geral.

Em relação às MPEs, a informação contábil-gerencial é importante para apoiar o desenvolvimento dessas organizações. Primeiro, a informação contribui para o estabelecimento de planos e objetivos, gerando um entendimento das tarefas e recursos necessários para alcançá-los. Segundo, esse segmento de empresas é caracterizado pela forte presença de recursos escassos, portanto as informações permitem antecipar problemas, revelando os gargalos, as demandas de recursos e meios para usar os recursos disponíveis de forma mais eficiente. Terceiro, as informações de controle contribuem para a coordenação do crescimento das empresas. O crescimento requer descentralização, logo o controle do uso dos recursos e as práticas de comunicação dos sistemas de controle gerenciais se tornam essenciais para um crescimento coordenado (PELZ, 2019).

2.2 DINAMISMO DO AMBIENTE

Nesse trabalho, entende-se como o ambiente “a totalidade de fatores físicos e sociais que são levados diretamente em consideração no comportamento de tomada de decisão dos indivíduos de uma organização” (DUNCAN, 1972, p. 314). Essa definição reconhece como integrantes do ambiente os fatores internos e externos que exercem influência real ou potencial sobre uma organização (DUNCAN, 1972; PORTO et al., 2009). Por compreender muitos fatores e por

haver no ambiente elementos relevantes para uma determinada organização e elementos comuns a todas, há um esforço na literatura para estratificá-lo segundo alguns níveis e dimensões (CASTROGIOVANNI, 1991).

Em relação ao caráter multidimensional do ambiente, Castrogiovanni (1991) propôs classificá-lo em cinco níveis, variando de um nível mais específico para um nível mais amplo. No nível mais específico, encontram-se os estoques de recursos críticos para o funcionamento de uma organização particular. No nível mais amplo, está o macroambiente, que representa o contexto cultural, econômico, demográfico, político, tecnológico e social de uma área geográfica específica. Nesse trabalho, o ambiente foi tratado no nível do ambiente de tarefa. Esse nível é intermediário no *continuum* de especificidade e compreende as organizações com quem uma organização específica precisa interagir para se desenvolver e crescer (ex. clientes, fornecedores e financiadores) (idem, ibidem).

Sobre as dimensões do ambiente, as principais classificações observadas na literatura o descrevem quanto à munificência, grau de abundância ou escassez dos recursos críticos; a complexidade, grau de heterogeneidade ou amplitude das atividades essenciais de uma organização; e o dinamismo, grau de imprevisibilidade das condições ambientais (PORTO et al., 2009). O dinamismo, dimensão abordada nesse trabalho, “descreve o grau de mudanças e de imprevisibilidade das mudanças no ambiente organizacional” (JANSEN et al., 2009). Um ambiente dinâmico é caracterizado por mudanças nas tecnologias, alterações nas preferências dos consumidores, alterações na demanda dos produtos e na oferta de insumos que causam incertezas e diminuem a capacidade de predição dos eventos futuros e dos impactos na organização (CARVALHO; 2014; ROSSETO, JANSEN et al., 2009).

Por um lado, as organizações seguem caminhos lineares e previsíveis em ambientes estáveis (WAMBA et al., 2019); por outro, não há padrões em ambientes dinâmicos, portanto é difícil identificar, mensurar e prever as variáveis determinantes do sucesso organizacional. Essas dificuldades requerem o uso de mais informações, diligência, análise de diversas alternativas, capacidade de respostas rápidas e inteligentes e estruturas flexíveis para obter um melhor desempenho (PRIEM; RASHEED; KOTULIC, 1995). Em ambiente dinâmico, as organizações devem responder às mudanças alterando, atualizando, construindo, integrando ou reconfigurando as suas competências principais (LI; LIU, 2014).

Os estudos na área da contabilidade gerencial que abordaram o ambiente organizacional revelaram que os modelos de geração de informação contábil-gerencial não influenciam as organizações da mesma forma. Um sistema de informação gerencial de grande valor para uma organização pode não ter o mesmo valor para outra, dado as condições ambientais as quais as organizações estão inseridas (SILVA et al., 2014). A premissa é de que não existe um sistema contábil universalmente apropriado a todas as organizações e a todas as circunstâncias (OTLEY, 1980). Um sistema contábil apropriado dependerá das circunstâncias específicas em que uma organização se encontra, ou seja, faz-se necessário identificar os aspectos específicos do sistema contábil que estão associados às circunstâncias ambientais e demonstrar uma correspondência apropriada (idem, ibidem).

Há evidências na literatura que demonstram que o grau de dinamismo no ambiente influencia na sofisticação e no uso dos controles gerenciais e que é preciso haver uma consistência interna entre as contingências ambientais e as diversas características dos sistemas contábeis-gerenciais para se obter um bom desempenho organizacional (GERDIN; GREVE, 2004). Por exemplo, o trabalho de Espejo (2008) revelou a influência (direta e indireta) de fatores contingenciais internos e externos na adoção do orçamento empresarial em indústrias paranaenses. Já os resultados de Assunção et al. (2014) evidenciaram uma relação entre os estágios evolutivos do ciclo de vida organizacional e aos artefatos da contabilidade gerencial.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para testar a influência do dinamismo do ambiente na relação entre o uso de informações contábeis-gerenciais e o desempenho das MPEs, realizou-se uma pesquisa descritiva do tipo quantitativa (GIL, 2008). O tipo de organização investigada foram as MPEs da região noroeste do estado do Paraná que atuam no ramo de comércio ou serviço, desconsiderando os microempreendedores individuais. O critério definido para a classificação das empresas foi a quantidade de funcionários. Consideraram-se MPES as empresas com quantidade máxima de 49 funcionários (SEBRAE, 2017). A técnica de amostragem adotada foi a não probabilística por conveniência, o que implica em dizer que os elementos da população para compor a amostra dependeram do julgamento dos pesquisadores e que os membros da população foram selecionados pela acessibilidade (OLIVEIRA, 2001).

Para a coleta de dados, foi realizado um levantamento (*survey*) com o uso de um questionário estruturado. O questionário era composto por escalas do tipo *likert* de sete pontos ancoradas em 1-Discordo totalmente e 7-Condordo totalmente, para mensurar o uso da informação contábil-gerencial na tomada de decisão, nos processos de planejamento e nos processos de controle, a percepção de dinamismo do ambiente e a percepção subjetiva do desempenho empresarial. Adicionalmente, foram acrescentadas ao questionário informações para caracterização da empresa e dos respondentes que serviram como variáveis de controle. As informações coletadas foram o grau de conhecimento do gestor no uso das informações gerenciais, a percepção subjetiva da capacidade de gestão, o tempo de existência da empresa, a quantidade de funcionários empregados e o ramo de atuação. A tabela 1 apresenta uma síntese das variáveis usadas no estudo.

Tabela 1 – Variáveis do estudo

Variável	Definição conceitual	Tipo
Inf. Decisão	Construto de primeira ordem que mensura o grau de uso da informação contábil-gerencial na tomada de decisão.	Independente
Inf. Planej. Contr.	Construto de primeira ordem que mensura o grau de uso da informação contábil-gerencial nos processos de planejamento e controle	Independente
Inf. Cont.-Gerenc.	Construto de segunda ordem que mensura o grau de uso da informação contábil-gerencial na tomada de decisão e nos processos de planejamento e controle.	Independente
Dinam. Ambiente	Grau de imprevisibilidade, de mudança e de inovação do ambiente de tarefa.	Independente
Desempenho	Grau de satisfação do gestor com o desempenho e com os resultados e obtidos pela empresa	Dependente
Conhecimento	O grau de conhecimento do gestor sobre as práticas de planejamento, controle e interpretação de resultados e cálculos contábeis-financeiros.	Controle
Capac. Gestão	Percepção do gestor sobre a sua capacidade de gerir os negócios.	Controle
T. Empresa	Tempo de atuação da empresa mensurado em anos.	Controle
Q. Funcionários	Tamanho da empresa mensurado pela quantidade de funcionário	Controle
Setor	Setor de atuação da empresa dividido em varejista ou prestador de serviços.	Controle

O uso da informação contábil-gerencial na tomada de decisão foi mensurado por 4 itens referentes ao quanto as empresas fazem uso da informação para determinar a necessidade de mudanças nas operações ou para revisar planos (JIAMBALVO, 2009). O uso da informação

contábil-gerencial nos processos de planejamento foi mensurado por 5 itens relacionados ao uso de planos pelos gestores que especificam os recursos necessários para alcançar os objetivos empresariais (JIAMBALVO, 2009). O uso da informação contábil-gerencial nos processos de controle foi mensurado por 4 itens referentes ao auxílio das informações na coordenação da empresa e no acompanhamento dos resultados reais em relação aos planejados (idem, ibidem). Todos esses itens foram extraídos e adaptados de Schäffer (2007). O uso da informação contábil-gerencial na tomada de decisão, no planejamento e no controle são dimensões do uso da informação contábil-gerencial no processo de gestão das empresas.

A percepção do dinamismo do ambiente busca mensurar o grau de imprevisibilidade, de mudança e de inovação do ambiente de tarefa (LI; LIU, 2014). O dinamismo do ambiente foi mensurado por 8 itens extraídos e adaptados de Carvalho e Rossetto (2014). A percepção subjetiva do desempenho empresarial busca medir o quanto que os resultados obtidos pela empresa estão sendo satisfatórios aos olhos dos gestores e foi mensurada por 5 itens adaptados de Verhoef e Leeflang (2009) e Schäffer (2007). O grau de conhecimento do gestor no uso das informações gerenciais busca mensurar o quanto que o gestor considera saber sobre planejamento, controle e interpretação de resultados e cálculos financeiros. O conhecimento foi mensurado por 5 itens de Schäffer (2007). Por fim, a percepção subjetiva da capacidade de gestão busca medir o quanto que o gestor considera sua atuação como boa. A capacidade de gestão foi mensurada por apenas um item no qual o respondente avaliou a sua percepção de capacidade de gestão em uma escala de 1 a 10.

No total, foram entregues 198 questionários, dentre os quais 95 empresas responderam. Esse resultado representa uma taxa de resposta de 47,98%. Dos questionários recebidos, apenas 81 questionários foram validados. A exclusão de 14 questionários foi necessária, pois a permanência destes prejudicariam a validade dos dados. Os motivos da exclusão foram variados, como ter sido respondido por pessoas que não fossem os proprietários, gerentes ou administradores, ser de uma grande empresa ou ter deixado muitas questões sem respostas. Os questionários foram disponibilizados de forma impressa por meio de uma aplicação direta, a qual consistia em visitas às empresas, entrega dos questionários e agendamento do dia do recolhimento.

Ressalva-se que, em 0,76% dos itens dos questionários válidos houve a presença de valores ausentes, os quais foram preenchidos com a média do bloco ao qual os itens pertenciam. Destaca-se que, no máximo, houve a presença de dois valores ausentes no mesmo bloco. Outro ajuste necessário foi a classificação dos diversos ramos informados (ex. drogaria, vestuário, sistemas, calçados, óticas, móveis, entre outros) em apenas 2 setores, sendo eles: varejo e serviço. Após essas revisões, foi realizada a validação dos dados por meio da técnica estatística de Análise Fatorial Exploratória (AFE). Essa técnica consiste em avaliar se os conjuntos de variáveis estão explicando as mesmas dimensões de variabilidade comum existentes em um conjunto de fenômeno (CORRAR et al., 2012). Depois de validadas as escalas, foram computadas as variáveis a partir da média simples dos itens. Para análise dos resultados, foram realizados os testes de correlação e de regressão linear múltipla com o uso do *software* SPSS v. 20.

4 ANÁLISES DOS RESULTADOS

O presente estudo foi realizado com as micro e pequenas empresas da região noroeste do estado do Paraná, totalizando 81 questionários válidos. As empresas pesquisadas apresentam um tempo médio de existência de 15 anos (DP = 11,96) e, portanto, podem ser consideradas

empresas maduras, já que superaram o tempo médio de 5 anos em que mais de 60% das empresas encerram suas atividades (IBGE, 2015). A quantidade média de funcionários que estas empresas empregam é, aproximadamente, 5 pessoas (DP = 4,56), o que as caracteriza como empresas de pequeno porte, conforme critério estabelecido por SEBRAE (2017). As empresas são provenientes de diversos setores de atividade, tais como vestuário, móveis, drogaria, calçados, Pet Shop, restaurante, sistemas de informação, entre outras. Para fins de análise dos resultados, as empresas foram classificadas em dois grupos baseado nos setores: varejo (77,80% da amostra) e prestação serviços (22,20%).

Em relação às características dos respondentes da pesquisa, 86,40% são os donos das empresas e 13,60% são gerentes ou administradores. Essa pesquisa teve o cuidado de aceitar apenas os questionários respondidos pelos donos, gerentes e administradores, os quais são responsáveis por gerirem a empresa e possuem conhecimento em relação aos temas pesquisados. 34,60% dos respondentes são do gênero feminino e 65,40% do gênero masculino. Em relação ao grau de escolaridade, aproximadamente 51% dos respondentes cursaram o nível superior ou técnico, 42% o nível médio e 7% apenas o nível fundamental. A idade média dos respondentes é de 40 anos (DP = 12,24). Na Tabela 2, é possível identificar os principais dados da amostra deste estudo.

Tabela 2 - Descrição da amostra

Características	n = 81
Dados das Empresas	
Tempo médio de existência	15 anos (11,96) ^a
Quantidade média de funcionários	5 pessoas (4,56) ^a
Setor de atuação	
Serviço	22,20%
Varejo	77,80 %
Dados dos Respondentes	
Função	
Dono	86,40%
Gerentes ou Administradores	13,60%
Idade	40 anos (12,24) ^a
Gênero	
Feminino	34,60%
Masculino	65,40%
Grau de escolaridade	
Ensino Fundamental	7,40%
Ensino Médio	42,00%
Ensino Superior ou Técnico	50,60%

A fim de verificar se os itens das escalas adotadas nesse estudo possuem uma estrutura de inter-relacionamento adequada para mensurar os construtos, aplicou-se a técnica de análise fatorial exploratória (CORRAR et al., 2012). O que se espera nesta análise é que os itens de uma mesma escala apresentem cargas fatoriais significativas na mesma dimensão ($\lambda > 0,50$) (MARÔCO, 2010). Inicialmente, o questionário foi elaborado considerando que o uso da informação contábil-gerencial era formado por 3 construtos, sendo eles o uso na tomada de decisão, nos processos de planejamento e nos processos de controle. Contudo, os construtos de planejamento e controle apresentaram cargas fatoriais significativas na mesma dimensão, indicando que os itens representam um único construto. Isto ocorreu porque o planejamento possui uma influência significativa na tarefa de controle, tendo em vistas que o controle eficaz dos resultados depende da existência de um planejamento prévio.

Ao avaliar a estrutura de itens, 1 item da escala de uso da informação contábil-gerencial na tomada de decisão, 3 itens da escala de uso da informação contábil-gerencial nos processos de planejamento e controle e 1 item da escala de percepção de dinamismo do ambiente foram excluídos por não apresentarem cargas fatoriais significativas ou por apresentarem cargas fatoriais significativas em dimensões não esperadas. Os demais itens apresentaram cargas fatoriais significativas próximas ou superiores ao esperado ($\lambda > 0,50$) e nas suas respectivas dimensões. Os resultados da análise fatorial para cada construto estão disponíveis na Tabela 3.

Tabela 3 - Dimensões pesquisadas

Variáveis latentes e itens da escala	Carga Fatorial
<u>Uso da informação contábil-gerencial na tomada de decisão</u>	$\alpha = 0,637$
Sempre que preciso tomar uma decisão, procuro reunir o máximo de informações possíveis.	0,411
Se não fossem as informações geradas frequentemente na minha empresa, muitos aspectos importantes para tomar uma decisão seriam ignorados por mim.	0,753
Se não fossem as informações que são geradas periodicamente na minha empresa, minhas decisões seriam muito diferentes.	0,836
Para tomar decisões na minha empresa, quase não preciso de informações. ^a	***
<u>Uso da informação contábil-gerencial nos processos de planejamento e controle</u>	$\alpha = 0,834$
Ao iniciar um novo período, nós estabelecemos um planejamento para empresa e decidimos sobre os principais objetivos e sobre as estratégias para alcançá-los.	0,781
Ao final de um período, procuramos planejar para o período seguinte o quanto queremos de vendas e de lucros.	0,766
Como elaborar um planejamento leva tempo e requer muitas informações, essa não é uma prioridade na nossa organização. ^a	0,687
Em função do nosso mercado, é irrealista imaginar que os resultados do próximo ano podem ser previstos. ^a	***
Francamente, eu não me importo se a empresa não atingir seus objetivos de vendas e de lucro. ^a	***
Na minha empresa, nós estabelecemos metas (ex. vendas, lucros, custos), as quais são controladas periodicamente.	0,621
Os controles financeiros me dão uma visão geral sobre a situação atual da minha empresa.	0,681
Sem as informações de controle financeiro e de cumprimento das metas, as minhas decisões seriam totalmente diferentes.	***
Eu consigo avaliar o meu desempenho à frente dos negócios por meio das informações de controle que temos na empresa.	0,642
<u>Percepção de dinamismo do ambiente</u>	$\alpha = 0,692$
Nós enfrentamos muita concorrência no setor em que a empresa atua.	0,529
Nossos concorrentes estão constantemente tentando melhorar seu atendimento ao cliente.	0,448
As expectativas dos nossos clientes mudam constantemente.	0,497
As coisas estão mudando rapidamente em nosso setor.	0,783
Nossas vendas variam drasticamente de semana para semana.	0,488
Os fornecedores do nosso setor dificilmente atendem plenamente as expectativas da nossa empresa.	***
Nosso setor é caracterizado pela rápida mudança tecnológica	0,706
Se não acompanharmos as mudanças na tecnologia, será difícil para nós continuar competitivos.	0,626
<u>Percepção do desempenho empresarial</u>	$\alpha = 0,832$
Eu estou muito satisfeito com o resultado financeiro da nossa empresa.	0,788
O crescimento da minha empresa atende às minhas expectativas iniciais.	0,806
Todos os objetivos definidos por nós no passado para a empresa foram alcançados.	0,786
Nossas vendas no último período foram muito boas em comparação aos nossos concorrentes.	0,774
Nossas vendas no último período foram muito boas em comparação às nossas vendas no passado.	0,675
<u>Grau de conhecimento do gestor no uso das informações gerenciais</u>	$\alpha = 0,846$
Eu tenho facilidade para compreender os resultados financeiros da minha empresa.	0,645

Eu posso explicar facilmente para meus colegas como eles devem controlar as finanças e o resultado de uma empresa.	0,827
A forma de calcular o resultado financeiro de uma empresa é muito bem conhecida por mim.	0,730
Eu compreendo muito bem os elementos que preciso avaliar para elaborar um planejamento para uma empresa.	0,726
Eu sei quais informações são importantes para avaliar antes de tomar uma decisão na empresa que envolve o gasto de recursos.	0,728

Notas. ^a Itens com resultados revertidos. *** Itens removidos para adequação da análise fatorial, enquadrados em dimensões diferentes.

Após validadas as dimensões, foi calculado o alfa de *cronbach* para verificar a confiabilidade de cada escala do questionário. A confiabilidade da escala é definida como o grau em que uma escala produz resultados consistentes quando se realizam medições repetidas das características em análise (BEM et al., 2011). Para pesquisas exploratórias, o limite inferior aceito é o de 0,60 (HAIR et al., 2009). Conforme reportado na Tabela 3, o menor valor encontrado para o alfa de *cronbach* foi de 0,637. Portanto, nota-se que todas as escalas possuíram o alfa de *cronbach* acima de 0,60, permitindo pressupor a confiabilidade das escalas.

Após a realização dos testes de validade e confiabilidade, calculou-se a média simples dos itens de cada escala para constituir o valor de cada construto para cada respondente. Criou-se também a variável denominada uso da informação contábil-gerencial, a partir da média dos construtos uso na tomada de decisão e uso nos processos de planejamento e controle. Assim, realizou-se o teste de correlação de Pearson, o qual permite identificar o grau de associação entre as variáveis e a natureza (associação positiva ou negativa) (HAIR et al., 2009). Os resultados do teste de correlação de Pearson estão apresentados na Tabela 4.

Tabela 4 - Correlação entre as variáveis

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1 Desempenho	1	0,183	0,147	0,224*	-0,046	0,117	0,207	-0,240*	-0,036	-0,219
2 Inf. Decisão		1	0,285*	0,635**	0,137	0,273*	-0,023	0,046	0,277*	0,025
3 Inf. Planej. Contr.			1	0,828**	0,204	0,356**	0,023	-0,164	-0,093	0,138
4 Inf. Cont.-Gerenc.				1	0,274*	0,335**	0,050	-0,085	0,047	0,138
5 Dinam. Ambiente					1	0,169	-0,029	0,067	-0,150	-0,021
6 Conhecimento						1	0,278*	0,209	0,132	-0,188
7 Capac. Gestão							1	0,206	-0,039	0,037
8 T. Empresa								1	0,073	0,197
9 Q. Funcionários									1	-0,110
10 Setor										1

Nota. ** $p < 0,01$; * $p < 0,05$

Os resultados do teste de correlação informam sobre as associações bivariadas entre todos os construtos e variáveis do questionário. Destacam-se os resultados relevantes para o cumprimento do objetivo deste estudo, o qual busca avaliar como o ambiente influencia na relação entre o uso das informações contábeis-gerenciais e o desempenho das MPEs. Baseado em Cohen (1992), além da significância, observou-se a magnitude dos efeitos, sendo classificados como associações fracas ($r = 0,10$), médias ($r = 0,30$) e fortes ($r = 0,50$).

Primeiro, destaca-se que os construtos uso da informação na tomada de decisão e uso para planejamento e controle apresentam um coeficiente de correlação positivo e significativo ($r = 0,285$; $p < 0,05$). O grau de associação é próximo ao parâmetro estabelecido para uma

associação média, reforçando a noção de que ambos os construtos representam o grau de utilização da informação contábil-gerencial na gestão das empresas.

Ainda sobre o uso da informação, destacam-se as associações com a percepção de desempenho dos gestores. O uso da informação contábil-gerencial na tomada de decisão ($r = 0,183$; $p = \text{N.S.}$) e uso para planejamento e controle ($r = 0,147$; $p = \text{N.S.}$) apresentaram coeficientes de correlação fracos e não significativos com o desempenho empresarial. Contudo, quando estas variáveis foram combinadas formando a variável uso da informação contábil-gerencial, a correlação com o desempenho foi positiva e significativa ($r = 0,224$; $p < 0,05$). Portanto, a utilização de informações em atividades isoladas do processo de gestão não é suficiente para influenciar o desempenho. No entanto, quando as informações são usadas de forma sistêmica em todo o processo de gestão, encontrou-se uma associação positiva com o desempenho.

Em relação ao ambiente, destacam-se as associações com o desempenho e com o uso da informação. O dinamismo do ambiente não apresentou correlação significativa com o desempenho empresarial ($r = -0,046$; $p = \text{N.S.}$), porém quando associado ao construto de uso da informação contábil-gerencial a correlação apresentada foi positiva e significativa, com grau de associação médio ($r = 0,274$; $p < 0,05$). Portanto, o dinamismo do ambiente está associado ao uso da informação, mas não há como afirmar que o dinamismo influencia o desempenho de forma direta.

Também é possível identificar que, quanto maior for o grau de conhecimento do gestor no uso das informações gerenciais, maior é o uso das informações na gestão da empresa ($r = 0,335$, $p < 0,01$). Em relação ao desempenho, observa-se a existência de uma correlação negativa entre o tempo de funcionamento e a percepção de desempenho ($r = -0,240$, $p < 0,05$). Destaca-se que o desempenho empresarial foi medido de forma subjetiva. Portanto, os gestores de empresas com maior tempo de atuação podem apresentar grau de criticidade maior quanto ao desempenho atual da empresa por terem vivenciados períodos econômicos mais prósperos. Desse modo, não avaliam o desempenho da empresa como satisfatório.

Além dos testes de correlação, os dados foram submetidos à análise de regressão múltipla pelo método de estimação dos mínimos quadrados. O teste tem por objetivo explicar uma variável dependente a partir do conhecimento de mais de uma variável independente (CORRAR et al., 2012). Diferentemente do teste de correlação, o teste de regressão permite avaliar o efeito simultâneo de diversas variáveis independentes sobre uma variável dependente, possibilitando, por exemplo, avaliar quais das variáveis são mais significativas para explicar o uso da informação contábil-gerencial e o desempenho empresarial. Dois modelos de regressão foram realizados, cujos resultados são apresentados na Tabela 5. No primeiro modelo, o objetivo foi identificar o grau de explicação das variáveis independentes sobre o uso da informação. Ao todo, as variáveis independentes explicaram 25,71% da variação no uso da informação contábil-gerencial. No segundo modelo, o objetivo foi verificar o grau de explicação das variáveis independentes sobre o desempenho empresarial, o qual totalizou 21,70% de explicação.

Tabela 4 - Regressão entre as variáveis independentes

Variáveis Independentes	Inform. Cont.- Gerencial		Desempenho	
	Beta (β)	t Valor	Beta (β)	t Valor
Constante	3,168	4,464**	2,209	1,773
Inf. Cont.-Gerenc.			0,398	2,175*
Dinam. Ambiente	0,201	2,293*	-0,138	-0,978
T. Empresa	-0,017	-2,207*	-0,022	-1,775
Q. Funcionários	0,015	0,754	-0,019	-0,595

Setor	0,566	2,538*	-0,736	-2,036*
Capac. Gestão	-0,005	-0,076	0,220	2,177*
Conhecimento	0,262	3,413**	-0,014	-0,107
R ²	0,257		0,217	

Nota. (β) = Coeficientes padronizados. ** $p < 0,01$; * $p < 0,05$.

Primeiramente, os resultados do teste de regressão indicaram que o grau de conhecimento em relação às informações gerenciais apresentou um efeito positivo e significativo sobre o uso da informação ($\beta = 0,262$, $p. < 0,01$). Este resultado reforça a ideia de que quanto maior for grau de conhecimento do gestor no uso das informações gerenciais, mais ele enxergará a necessidade de utilizá-las no processo de gestão. Os resultados também indicaram um efeito significativo do tempo de empresa sobre o uso das informações ($\beta = -0,017$, $p. < 0,05$), porém negativo. Ou seja, as empresas mais velhas usam menos as informações gerenciais nos seus negócios. O setor também apresentou um efeito significativo, indicando que as empresas varejistas apresentam grau de utilização da informação maior que as empresas prestadoras de serviços.

Apesar dos efeitos significativos das variáveis de controle, os resultados do teste de regressão indicaram que o dinamismo do ambiente também está diretamente relacionado ao uso da informação ($\beta = 0,201$, $p. < 0,05$), de forma que, quanto mais incerta é a relação da empresa com seus fornecedores, clientes e concorrentes, mais as empresas fazem uso das informações para gerir os seus negócios. Ou seja, ao se deparar com um ambiente de grande dinamismo e de difícil previsibilidade, as empresas fazem uso das informações contábeis-gerenciais para tomar decisões, para planejar e para controlar o uso dos recursos e os resultados.

Em relação ao desempenho empresarial, a capacidade de gestão do responsável por conduzir os negócios apresentou um efeito significativo e positivo ($\beta = 0,220$, $p. < 0,05$). Ou seja, quanto maior for a preparação para gerir os negócios, melhor é o desempenho da empresa. O setor também apresentou um efeito significativo para o desempenho ($\beta = -0,736$, $p. < 0,05$). Neste caso, as empresas prestadoras de serviços reportam níveis de desempenho maiores que as empresas varejistas. Apesar dos efeitos significativos das variáveis de controle, o uso da informação também apresentou efeito significativo e positivo no desempenho ($\beta = 0,398$, $p. < 0,05$). Portanto, o uso da informação contábil-gerencial auxilia as empresas a tomarem decisões mais assertivas e a controlar melhor os recursos e os resultados, o que resulta em melhores níveis de desempenho. Deste modo, quanto mais as empresas fazem uso das informações, maior é o desempenho percebido.

Destaca-se que o efeito do dinamismo do ambiente sobre o desempenho empresarial foi negativo como o esperado, porém não significativo ($\beta = -0,138$, $p. = N.S.$). Desta forma, não há condições de afirmar que o dinamismo do ambiente influencia diretamente o desempenho das empresas. Logo, verifica-se que o dinamismo do ambiente aumenta o uso da informação, mas não influencia o desempenho de forma direta. Esses resultados permitem pressupor que o dinamismo do ambiente pode influenciar o desempenho das empresas de forma indireta por meio do uso da informação gerencial. Desse modo, realizou-se um teste para avaliar o efeito mediador do uso da informação na relação entre o ambiente e o desempenho (HAIR et al., 2009).

O teste de mediação envolve uma sequência de relações com pelo menos um construto intermediário (idem, ibidem). Neste estudo, testou-se o efeito direto do ambiente no uso da informação, o efeito direto do uso da informação no desempenho e, portanto, o efeito indireto do ambiente no desempenho por meio do uso da informação. O tamanho do efeito indireto é o

resultado do produto dos efeitos diretos (HAIR et al., 2009). Para testar a significância deste efeito indireto, optou-se pela técnica de *bootstrap*, a qual extrai um grande número de sub-amostras e estima o modelo de mediação para cada uma delas (idem, ibidem). Estas estimativas são combinadas para constituir o intervalo de confiança do efeito indireto, sendo que o efeito indireto será significativo quando o intervalo de confiança não compreender o valor zero (id., ibid.).

Por meio da macro Process para o software SPSS (HAYES, 2013), computaram-se 20.000 sub-amostras, estimando o intervalo de confiança do efeito indireto para um nível de confiança de 95%. Os resultados evidenciaram que o ambiente influencia indiretamente o desempenho das empresas por meio do uso da informação contábil-gerencial ($\beta = .080$, 95% IC = [0,015; 0,212]). Em outras palavras, a percepção de dinamismo no ambiente influencia o uso da informação nos negócios, que, por sua vez, influencia positivamente o desempenho organizacional como consequência final. Portanto, o uso da informação contábil-gerencial medeia a relação entre o dinamismo do ambiente e o desempenho.

5 CONCLUSÃO

Os resultados deste estudo evidenciaram que, quanto mais dinâmica é a relação das empresas investigadas com seus fornecedores, clientes e concorrentes no ambiente de tarefa, mais elas fazem uso da informação contábil-gerencial para gerir os seus negócios. Ou seja, ao se deparar com um ambiente de muitas mudanças e de difícil previsibilidade, as empresas fazem uso das informações para tomar decisões, para planejar e para controlar o uso dos recursos e dos seus resultados. Em ambientes dinâmicos, os gestores devem considerar e avaliar mais alternativas na tomada de decisão e devem responder as mudanças de forma rápida e inteligente (PRIEM; RASHEED; KOTULIC, 1995). Essas demandas influenciam positivamente na adoção dos sistemas de informação gerencial como suporte para o processo de gestão e a informação se torna um recurso de grande valor estratégico para o negócio (WAMBA et al., 2019).

Quando avaliada a relação entre o dinamismo do ambiente e o desempenho das empresas, o resultado dessa pesquisa não revelou uma influência significativa. No entanto, verifica-se que o dinamismo do ambiente influencia o uso da informação nas empresas investigadas que, por sua vez, influencia na percepção de desempenho como consequência final. Esses resultados permitiram pressupor que o dinamismo do ambiente influenciou o desempenho das empresas de forma indireta por meio do uso das informações contábeis-gerenciais. Portanto, apesar do ambiente dinâmico impor desafios à gestão como a exposição ao risco e a imprevisibilidade de resultados, os resultados demonstraram que ele não é suficiente para impactar negativamente a percepção de desempenho nas empresas pesquisadas. Pelo contrário, esse ambiente dinâmico acaba incentivando as empresas a melhorarem o nível e a qualidade das informações contábeis-gerenciais, influenciando positivamente no desempenho por meio do suporte à tomada de decisão, a elaboração de planos e estratégia, a coordenação das operações, ao gerenciamento e controle dos recursos escassos e ao crescimento (PELZ, 2019).

Por fim, o objetivo proposto para esta pesquisa foi cumprido, pois avaliou o efeito do dinamismo do ambiente na relação entre o uso de informações gerenciais e o desempenho das MPEs. Entretanto, a pesquisa teve limitações, como o pequeno número de participantes e o recorte no tempo. Ressalta-se que os resultados desse estudo não podem ser extrapolados além da amostra pesquisa. Ademais, por ser um estudo de corte transversal, as empresas não foram acompanhadas ao longo do tempo, impedindo uma análise de como estas empresas respondem às mudanças no ambiente. Dessa forma, torna-se relevante a realização de novos estudos na

área englobando um maior número de respondentes e o acompanhamento das variáveis por meio de séries históricas.

Outro ponto importante para estudos futuros é pesquisar como a diferença do setor interfere na relação entre o uso da informação contábil-gerencial e o desempenho. Os resultados dessa pesquisa revelaram que o setor de varejo faz mais uso das informações em comparação com o setor de serviços. No entanto, o setor de serviços relatou um nível maior de satisfação com o desempenho. Por fim, também é relevante avaliar se os resultados obtidos nesta pesquisa se repetem em empresas de grande porte, já que estas empresas, mesmo sem a dinamicidade do ambiente, necessitam fazer mais uso das informações gerenciais em função das interdependências e delegação de funções.

REFERÊNCIAS

- ABDEL-KADER, Magdy; LUTHER, Robert. The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. **The British Accounting Review**, v. 40, n. 1, p. 2-27, 2008.
- APPELBAUM, D.; KOGAN, A.; VASARHELYI, M.; YAN, Z. Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting. **International Journal of Accounting Information Systems**, v. 25, p. 29-44, 2017.
- ASSUNÇÃO, R.; LUCA, M.; VASCONCELOS, A.; CARDOSO, V. Os artefatos da contabilidade gerencial e o ciclo de vida organizacional. **Contexto - Revista do Programa de Pós-Graduação em Controladoria e Contabilidade da UFRGS**, v. 14, n. 28, p. 68-82, 2014.
- ATKINSON, A.; KAPLAN, R. S.; MATSUMURA, E. M.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial: informação para tomada de decisão e execução da estratégia**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2015.
- BEM, A.; LANZER, E.; FILHO, E.; SANCHEZ, O.; JUNIOR, P. Validade e confiabilidade de instrumentos de avaliação da docência sob a ótica dos modelos de equação estrutural. **Avaliação - Revista da Avaliação da Educação Superior (Campinas)**, v. 16, n. 2, p. 375-401, 2011.
- BERNARDES, D.; MIRANDA, L. Quatro histórias da utilização de informação econômico-financeira nas micro e pequenas empresas: lições para futuros empreendedores. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, v. 5, n. 3, p. 84-98, 2011.
- CANECA, L.; MIRANDA, L.; RODRIGUES, R.; LIBONATI, J.; FREIRE, D. A influência da oferta de contabilidade gerencial na percepção da qualidade dos serviços contábeis prestados aos gestores de micro, pequenas e médias empresas. **Pensar Contábil**, v. 11, n. 43, p. 35-44, 2009.
- CARVALHO, C.; ROSSETTO, C. Proposição e teste de uma escala de dinamismo, complexidade e munificência ambiental. **Revista Ibero-Americana de Estratégia**, v. 13, n. 4, p. 59-73, 2014.
- CASTROGIOVANNI, Gary J. Environmental munificence; a theoretical assessment. **Academy of management review**, v. 16, n. 3, p. 542-565, 1991.
- COHEN, Jacob. A power primer. **Psychological bulletin**, v. 112, n. 1, p. 155, 1992.

- CORRAR, L.; PAULO, E.; FILHO, J. **Análise multivariada**: para os cursos de administração, ciências contábeis e economia. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- DUNCAN, Robert B. Characteristics of organizational environments and perceived environmental uncertainty. **Administrative Science Quarterly**, p. 313-327, 1972.
- ESPEJO, M. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial**: uma abordagem multivariada. 2008. 216 f. Tese (Doutorado) - Curso de Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.
- GEM-Brasil 2016. Global Entrepreneurship Monitor: Empreendedorismo no Brasil. **Relatório Executivo 2016**. Curitiba: IBQP, 2017.
- GERDIN, J.; GREVE, J. Forms of contingency fit in management accounting research – a critical review. **Accounting Organizations and Society**. v. 29, p. 303-326, 2004.
- GIL, A. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo : Atlas, 2008.
- GRZESZESZYN, G. Contabilidade gerencial estratégica: conceito e caracterização. **Revista Capital Científico**, Guarapuava - PR, v. 3, n. 1, p.09-27, jan./dez. 2005. Anual.
- HAIR, J.; BLACK, W.; BABIN, B; ANDERSON, R; TATHAM, R. **Análise multivariada de dados**. 6. ed. Porto Alegre: Bookman, 2009.
- HAYES, A. **Introduction to mediation, moderation, and conditional process analysis**: a regression-based approach. New York: The Guilford Press, 2013.
- HORNGREN, C.; SUNDEM, G.; STRATTON, W. **Contabilidade gerencial**. Tradução: Elias Pereira. 12. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004 .
- IBGE. INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Demografia das empresas 2015**. IBGE – 2015. Disponível em: <https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/17046-demografia-das-empresas-2015-taxa-de-saida-recua-mas-mercado-empresarial-perde-1-6-milhao-de-ocupados>. Acesso em: 15 out. 2018.
- IMA – Institute of Management Accountants. **Definition of management accounting**. Disponível em: <https://www.imanet.org>. Acesso em: 9 abr. 2018.
- JANSEN, Justin J. P.; VERA, Dusya; CROSSAN, Mary. Strategic leadership for exploration and exploitation: The moderating role of environmental dynamism. **The Leadership Quarterly**, v. 20, n. 1, p. 5-18, 2009.
- JIAMBOLVO, J. **Contabilidade gerencial**. Tradução: Antônio Artur de Souza. 3. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2009.
- LI, Da-yuan; LIU, Juan. Dynamic capabilities, environmental dynamism, and competitive advantage: Evidence from China. **Journal of Business Research**, v. 67, n. 1, p. 2793-2799, 2014.
- MARÔCO, J. **Análise de equações estruturais**: fundamentos teóricos, software & aplicações. Pêro Pinheiro: Report Number, 2010.
- MOREIRA, R. L.; ENCARNAÇÃO, L. V.; BISPO, O. N. A; ANGOTTI, M.; COLAUTO, R. D. A importância da informação contábil no processo de tomada de decisão nas micro e pequenas empresas. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 10, n. 19, p. 119-140, 2013.

OLIVEIRA, A.; MULLER, A.; NAKAMURA, W. A utilização das informações geradas pelo sistema de informação contábil como subsídio aos processos administrativos nas pequenas empresas. **Revista FAE**, Curitiba, v. 3. n. 3. p. 1-12, set./dez. 2000.

OLIVEIRA, T. Amostragem não probabilística: adequação de situações para uso e limitações de amostras por conveniência, julgamento e quotas. **FECAP**. v. 2, n. 4, São Paulo, 2001. Disponível em: http://www.fecap.br/adm_online/art23/tania2.htm. Acesso em: 30 jan. 2019.

OTLEY, D. The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. **Accounting Organizations and Society**. v.5, n.4, p.413-428, 1980.

PELZ, Michael. Can Management Accounting Be Helpful for Young and Small Companies? Systematic Review of a Paradox. **International Journal of Management Reviews**, v. 21, n. 2, p. 256-274, 2019.

PORTO, E. C.; BRITO, L. A. L.; SILVA, A. A., BATAGLIA, W.; BRITO, E. Z. Ambientes organizacionais: uma proposta de classificação com uso de munificência, dinamismo e complexidade. **Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS**, v. 6, n. 2, p. 101-120, 2009.

PRIEM, Richard L.; RASHEED, Abdul MA; KOTULIC, Andrew G. Rationality in strategic decision processes, environmental dynamism and firm performance. **Journal of Management**, v. 21, n. 5, p. 913-929, 1995.

SCHÄFFER, U. **Management accounting & control scales handbook**. Wiesbaden: Springer Science & Business Media, 2007.

SEBRAE. SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Taxa de Sobrevivência das Empresas no Brasil**. SEBRAE – 2011. Disponível em: https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/Sobrevivencia_das_empresas_no_Brasil_2011.pdf. Acesso em: 21 abr. 2017.

SEBRAE. SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Participações das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**. SEBRAE – 2014. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2017.

SEBRAE. SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Anuário do Trabalho nos Pequenos Negócios**. SEBRAE – 2017. Disponível em: <https://www.dieese.org.br/anuario/2017/anuarioDosTrabalhadoresPequenosNegocios.pdf>. Acesso em: 09 out. 2018

SILVA, M. Z.; SCARPIN, J. E.; ROCHA, W.; DI DOMENICO, D. Fatores contingenciais que contribuem para a decisão de modificação do sistema de custeio: estudo de caso em uma indústria moageira. **Revista de Administração**, v. 49, n. 2, p. 267-279, 2014.

VERHOEF, P.; LEEFLANG, P. Understanding the marketing department's influence within the firm. **Journal of Marketing**. v.73, n.2, p.14-37, 2009.

WAMBA, S. F.; DUBAY, R.; GUNASEKARAN, A.; AKTER, S. The performance effects of big data analytics and supply chain ambidexterity: The moderating effect of environmental dynamism. **International Journal of Production Economics**, p. 107498, 2019.