

RESISTINDO À TEMPESTADE: PRÁTICAS DE CONTROLE DE GESTÃO ADOTADAS PELAS PEQUENAS EMPRESAS EM TEMPOS DE PANDEMIA

WEATHERING THE STORM: MANAGEMENT CONTROL PRACTICES ADOPTED BY SMALL BUSINESSES IN TIMES OF PANDEMIC

DOI: [HTTP://DX.DOI.ORG/10.13059/RACEF.V15I3.1206](http://dx.doi.org/10.13059/RACEF.V15I3.1206)

Wendy Beatriz Witt Haddad Carraro

wendy.carraro@ufrgs.br

Universidade Federal do Rio Grande do Sul

Donavan Salaibe Motta

donavansmotta@hotmail.com

Universidade Federal do Rio Grande do Sul

Alan Bandeira Pinheiro

alanbpinheiro@hotmail.com

NEOMA Business School (França) e Universidade Federal do Paraná (Brasil)

Data de envio do artigo: 29 de Dezembro de 2023.

Data de aceite: 25 de Setembro de 2024.

Resumo: Este estudo teve por objetivo identificar as Práticas de Controle de Gestão utilizadas por empresas de pequeno porte em tempos de pandemia de Covid-19, um período de grande instabilidade econômica e desafios sem precedentes. O contexto da pesquisa está inserido na crise sanitária global que afetou profundamente as operações empresariais, especialmente entre as pequenas empresas, que precisaram se adaptar rapidamente às novas condições do mercado. A pesquisa utilizou uma abordagem quali-quantitativa, analisando dados de 40 empresas de pequeno porte que participaram de Webworkshops sobre Controles de Gestão. Esses workshops ocorreram ao longo do período da pandemia, fornecendo insights tanto quantitativos quanto qualitativos sobre as práticas adotadas. Esses workshops ocorreram ao longo do período da pandemia, fornecendo insights tanto quantitativos quanto qualitativos sobre as práticas adotadas. Os resultados apontaram que as Práticas de Controle de Gestão mais utilizadas no período da crise sanitária foram: Melhoria Contínua de Produto, na categoria de Estratégia; Redes Sociais e WhatsApp, na categoria de Sistemas de Informações; Análises Financeira, na categoria de Desempenho; e Análise de Gestão dos Custos, para as categorias de Orçamento e Custos. As empresas que utilizam estas práticas apresentaram estabilidade quanto aos gastos e quantidade de colaboradores, aumento de investimento em novos produtos/serviços, além de serem empresas com modelo de gestão centralizado. Esta pesquisa é original, pois analisa a resposta de empresas pouco examinadas na literatura durante um período particular e oferece uma contribuição relevante ao entender como pequenas empresas podem se adaptar e sobreviver em cenários de crise.

Palavras-chave: Práticas de Controle de Gestão. Pandemia. Webworkshops. Pequenas empresas.

Abstract: *This study aimed to identify the Management Control Practices used by small businesses during the Covid-19 pandemic, a period of significant economic instability and unprecedented challenges. The research context*

is embedded in the global health crisis that deeply impacted business operations, especially among small businesses, which had to rapidly adapt to new market conditions. Data from 40 small businesses that participated in Webworkshops on Management Controls during the pandemic were analyzed. The research utilized a mixed-methods approach, providing both quantitative and qualitative insights from these workshops conducted throughout the pandemic period. The results indicated that the most commonly used Management Control Practices during the health crisis were: Continuous Product Improvement in the Strategy category; Social Networks and WhatsApp in the Information Systems category; Financial Analysis in the Performance category; and Cost Management Analysis for the Budget and Costs categories. Companies that adopted these practices showed stability in terms of expenses and workforce, increased investment in new products/services, and had a centralized management model. This research is original as it analyzes the response of businesses that are rarely examined in the literature during a particular period and offers a relevant contribution to understanding how small businesses can adapt and survive in crisis scenarios.

Keywords: *Management Control Practices. Pandemic. Webworkshops. Small businesses.*

1 INTRODUÇÃO

Pesquisas do início de 2020, no momento de alastramento da covid-19, apresentaram projeções a partir de cálculos entregues pelo grupo de pesquisa do Imperial College de Londres e destacaram que o impacto poderia infectar até 90% da população mundial, como divulgado pela Nature (Viglione, 2020). A Covid-19, doença causada por um vírus letal, segue impactando o mundo. Ela surgiu na China, que avisou acerca da existência do vírus no final de dezembro de 2019, quando a Organização Mundial de Saúde (OMS) foi comunicada dos vários casos identificados naquele país. Posteriormente, com a disseminação do vírus, a OMS impôs estado de emergência em diversas

regiões do mundo, não sendo diferente com o Brasil, que se viu rapidamente com problemas de saúde pública, sendo necessárias medidas restritivas por parte do Estado (Ribeiro; Floriano Neto, 2020; Rezende; Marcelino; Miyaji, 2020).

As medidas restritivas e demais mudanças no dia a dia da sociedade acabaram por impactar planejamentos, decisões e resultados de empresas, principalmente aquelas de pequeno e médio porte que representavam a maior parcela dos empreendimentos no Brasil, existindo, em 2020, cerca de 17,2 milhões de pequenos negócios no país. Deste montante, 5,3 milhões tiveram mudanças em suas operações devido à pandemia de Covid-19; 10,1 milhões tiveram que interromper seu funcionamento, temporariamente, em algum momento da pandemia que ainda persiste, e, considerando esse universo de empreendimentos, um total de quase 15 milhões de negócios já sofreram com a redução de faturamento. Como resultado desse impacto negativo, os empresários veem a necessidade de algumas mudanças importantes para compensar a queda de faturamento, seja quanto ao quadro de funcionários, seja na busca por empréstimos (Serviço Brasileiro De Apoio Às Micro E Pequenas Empresas - SEBRAE, 2020).

Ferreira e Otley (2009) entendem os sistemas de gestão de desempenho de empresas como uma evolução de mecanismos, processos e sistemas, formais e informais, usados na transmissão de objetivos e metas estabelecidos pelos gestores do negócio. Com o intuito de auxiliar na estratégia, planejamento e controle, em momentos de adaptações organizacionais, facilitando, inclusive, no tempo de aprendizado. Neste sentido, a busca por adaptações gerenciais em situações de crise, como a gerada pela covid-19, pode representar uma saída viável às empresas de pequeno porte, melhor ainda caso a estratégia seja pensada para o período de crise e para o período posterior à ela (Vasconcelos; Vasconcelos, 2020).

As práticas (ferramentas ou sistemas) de controle de gestão são instrumentos que têm o objetivo de induzir as pessoas a se comportarem de maneira consistente com as metas e estratégias da organização (Malmi; Brown, 2008;

Otley, 2016; Mowen; Hansen, 2001). Por isso, possuir ferramentas de gestão se torna uma prioridade para empresas que desejam superar os desafios trazidos por incertezas nos negócios, sobretudo em momentos excepcionais (Carraro et al., 2024).

Multinacionais e grandes empresas nacionais operam regularmente no exercício de desenvolver seu planejamento estratégico. Porém, pequenas e médias empresas, muitas vezes, não dedicam o devido esforço para planejar e formalizar suas estratégias (Souza; Kachenski; Costa, 2021). Muitos empresários acabam por desenvolver um plano de negócios quando a necessidade se faz presente, da mesma forma, acontece com os controles internos e as estratégias dessas empresas. Contudo, em situações fora do comum, assim como o alastramento de um vírus que resulta em uma pandemia, as organizações que não deram a devida atenção à estratégia, encontram-se em uma situação atípica que requer velocidade e assertividade na tomada de decisão, além de uma rápida adaptação na sua operação para sofrer o menor impacto possível neste cenário (Vasconcelos; Vasconcelos, 2020).

Diante deste contexto, surge a seguinte questão problema: Quais são as Práticas de Controle de Gestão utilizadas por empresas de pequeno porte em tempos de pandemia? Para respondê-la, este estudo tem por objetivo identificar as Práticas de Controle de Gestão utilizadas por empresas de pequeno porte em tempos de pandemia. Para tanto, busca-se descrever as práticas em controle de gestão, descrever as categorias de Estratégia, Desempenho/Performance, Sistemas de Informações, Custos e Orçamento e respectivas práticas, e analisar dados coletados em Webworkshops realizados com empresários de empresas de pequeno porte, correlacionando às práticas com o perfil das empresas.

A pesquisa se justifica, pois, o uso de ferramentas relacionadas às Práticas de Controle de Gestão apresenta considerável importância para o planejamento, controle, acompanhamento e bom desempenho das empresas. Assim, possuir ferramentas de gestão

se torna uma prioridade para organizações que desejam superar os desafios que surgem em períodos de incertezas no mundo dos negócios, sobretudo em momentos excepcionais (Carraro; Meneses; Brito, 2019; Brauner et al., 2020). Portanto, analisar a percepção e as experiências desses empresários no presente cenário de pandemia se torna necessário para enriquecer e contribuir com a literatura, uma vez que se trata de um evento muito recente e ainda não superado.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Esta seção trata sobre conceitos teóricos necessários ao desenvolvimento deste estudo, abordando controles de gestão e algumas de suas categorias discutidas nesta pesquisa, além de apresentar estudos relacionados.

2.1 Controles de gestão

Ross Walker e Robert Anthony foram os dois atores mais influentes no que diz respeito à transformação da contabilidade em controle de gestão (Straub; Zecher, 2013). Eles pegaram a tendência emergente, iniciada por Thomas Sanders, primeiro a nomear controle em um curso de contabilidade, em 1921/22. Eles, igualmente, continuaram as ideias de Earle Burchell, que fez a primeira referência ao controle orçamentário em um curso de contabilidade em 1922/23. A primeira vez que o termo moderno Controle de Gestão foi empregado em um curso da Harvard Business School para militares e executivos civis buscava aprimorar suas habilidades analíticas, ajudando-os a otimizar a gestão de escassos recursos disponíveis para o esforço de guerra (Straub; Zecher, 2013).

Anthony (1965, p. 17) definiu o controle de gestão como “o processo pelo qual os gerentes garantem que os recursos são obtidos e usados de forma eficaz e eficiente na realização dos objetivos da organização”, sendo este um primeiro passo para a abordagem de sistemas para controle de gestão. Em sentido mais amplo e atual, conceituações de controle podem contemplar aspectos de planejamento

estratégico e processos de aprendizagem (Merchant; Otley, 2007), em consequência, os controles de gestão alcançam toda a empresa, podendo ser divididos em: estratégico, tático e operacional (Raupp; Martins; Beuren, 2006). Quanto à conceituação de Sistemas de Controle de Gestão, Anthony (1965) distinguiu sistemas de planejamento e controle em três processos: planejamento estratégico, controle de gestão e controle operacional. Embora o trabalho de Robert Anthony tenha sido um marco no desenvolvimento da gestão de controle e pesquisa de sistemas de controle de gestão, muitos pesquisadores expressaram contrariedade com esta estrutura ao longo do tempo.

Por exemplo, Anthony (1965) foi criticado devido a uma ênfase em finanças e contabilidade e por sua separação do controle de gestão do controle estratégico e operacional. Malmi e Brown (2008) discutem o entendimento desses como um pacote, ou seja, práticas complementares, que, em conjunto, podem facilitar o alcance dos objetivos organizacionais e de controle da empresa. À vista disso, como todos os níveis hierárquicos de uma organização ficam cada vez mais envolvidos nas atividades de planejamento estratégico ou pelo menos de importância estratégica, esta distinção parece não ser mais apropriada (Straub; Zecher, 2013).

Em atualizações mais recentes, realizadas por Otley (1999), Santos et al. (2008), Straub e Zecher (2013), Carraro, Meneses e Brito (2019), Sarti (2010), Iudícibus (1998) e Crepaldi e Crepaldi (2017) podemos entender que controles de gestão incluem sistemas ou processos que forneçam informações capazes de garantir à organização melhores chances no desenvolvimento e na manutenção de seus padrões internos. Ou seja, é com essas informações que os gestores garantem que os objetivos e as estratégias da organização estão sendo buscados por seus liderados.

2.2 Categorias e práticas de controles de gestão

A pesquisa realizada por Carraro, Meneses e Brito (2019) propõe a categorização de

diferentes Práticas de Controles de Gestão em: Clientes, Estratégia, Sistemas de Informações, Qualidade, Desempenho, Colaboradores, Riscos, Orçamento e Custos. Apesar de separadas em diferentes categorias, todas as práticas estão relacionadas entre si, compondo um único sistema (Garcia, 2021).

A categoria relacionada à Estratégia compreende práticas que miram alcançar os objetivos estratégicos da empresa, por exemplo, definir missão, visão e os objetivos do negócio. A categoria de Desempenho engloba medidas que procuram agrupar indicadores de desempenho de negócios, financeiros ou não financeiros. Alguns recursos permitem acompanhar, de forma objetiva, se as metas estão sendo atingidas ou não, como, por exemplo, indicadores de viabilidade e Balanced Scorecard (ferramenta que alinha objetivos estratégicos com indicadores de desempenho, metas, etc.).

Ainda apoiado no estudo de Carraro, Meneses e Brito (2019), a categoria de Sistemas de Informações visa identificar o grau de organização da empresa no tocante à gestão de informações. É um exemplo desta categoria a empresa possuir um sistema de controle gerencial, integrando ou não, responsável por mecanismos interno e externos ao empreendimento. Para a análise da categoria de Custos, a ferramenta utilizada é o produto ou o serviço, são exemplos comuns de práticas a observação do ponto de equilíbrio, o exame de custos para formação do preço de venda e a análise de custos. Por último, a categoria de Orçamento, que engloba os instrumentos de fluxo de caixa, orçamento operacional de financiamento. Geralmente, as empresas que possuem alguma necessidade de gerar informação gerencial para investidores externos preparam seus relatórios orçamentários.

2.3 Estudos relacionados

Sandino (2007) propôs um estudo dos sistemas de controles de gestão que empresas introduzem quando investem em controles pela primeira vez. Identificou-se quatro categorias

iniciais: básico, custos, receita e risco. A autora concluiu que a escolha sugere a estratégia das empresas, e que aquelas que definem seus controles de gestão iniciais de forma mais condizente com suas estratégias, apresentam um desempenho melhor que as outras.

Carraro, Meneses e Brito (2019) examinaram possíveis combinações de Práticas de Controle de Gestão que possam levar a um alto desempenho em startups portuguesas. Os autores concluíram que para alcançá-lo, seguindo a categorização proposta, são necessários controles de gestão para Clientes, Estratégia, Sistemas de Informações, Desempenho, Riscos e Orçamento. Eles verificaram que as categorias de Clientes e Orçamento apresentaram a maior consistência em atender a condição proposta.

Cerutti (2018) realizou um estudo sobre implantação de ferramentas de gestão empresarial para o microempreendedor individual. A pesquisa buscou responder quais ferramentas de gestão empresarial podem ajudar este na tomada de decisão. O conjunto de ferramentas proposto é composto por Planejamento Estratégico, Análise de Custos, Precificação e Fluxo de Caixa. A elaboração do Planejamento Estratégico também é formada por Análise SWOT, que é o procedimento mais recomendado para uma interpretação de qualidade quanto às variáveis internas e externas (Padoveze, 2010). O autor conclui que o uso de ferramentas de gestão reflete na profissionalização do microempreendedor e contribui com a redução da taxa de mortalidade de pequenos negócios.

Carraro, Battisti e Brito (2020) identificaram como as startups utilizam as Práticas de Controle Gerencial sob uma abordagem inovadora, sendo os dados coletados via seis oficinas (Workshops) realizadas com 91 empreendedores. A pesquisa destaca que essas empresas utilizam grande número de controles em relação à gestão de Clientes, Desempenho, Colaboradores, Sistemas de Informações e Riscos.

Brito (2021) procurou compreender como e porque se implanta um sistema de planejamento e controle de gestão em academia de ginástica. Para tanto, realizou

um estudo de caso em duas academias. Seus achados indicaram que as empresas estudadas possuem grande dependência de seus sistemas operacionais, utilizando softwares de gestão para a manutenção das atividades de planejamento e controle, haja vista que promovem a comunicação e facilitam o controle diário, sendo este um resultado em destaque.

Por fim, Almeida, Pereira e Lima (2016) propuseram identificar os instrumentos de controle de gestão utilizados por micro e pequenas empresas do sul de Santa Catarina. Concluíram que os instrumentos financeiros mais utilizados são o controle de contas a pagar e a receber, controle de custos e fluxo de caixa, já os instrumentos não financeiros mais utilizados são número de novos clientes, portfólio de produtos e serviços e rotatividade de funcionários.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa se classifica quanto à sua abordagem como qualiquantitativa. Qualitativa, porque se pretende abordar um problema para conhecer a natureza de um fenômeno social. E quantitativa, porque se busca compreender a relação entre variáveis e a associação de causalidade entre fenômenos (Beuren, 2008). No tocante à classificação quanto aos objetivos, categoriza-se como pesquisa descritiva, porque se quer descrever as características de determinada população ou fenômeno. Além disso, emprega-se algumas técnicas padrão para coleta de dados, como o questionário e a observação sistemática (Gil, 2002).

Em relação aos procedimentos metodológicos, é documental, uma vez que se vale de materiais que ainda não receberam um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reproduzidos consoante os objetos de pesquisa (Gil, 2002). Quanto à amostra, esta foi formada por 40 empresários representantes de empresas de pequeno porte.

A pesquisa versa sobre a análise de dados coletados em eventos de Webworkshops, que aconteceram por meio de uma atividade desenvolvida na disciplina de Controladoria da

oitava etapa do curso de Ciências Contábeis de uma Universidade no estado do Rio Grande do Sul (RS). Participaram empresários via online, quando foi possível a troca e aprendizado entre estes e os estudantes.

Foram fontes para obtenção de dados: questionário (Anexo A) de apresentação respondido previamente; respostas de interações dos empresários durante o evento de extensão com o uso da plataforma Mentimeter; relatórios realizados pelos discentes da disciplina de Controladoria; e percepção final dos empresários sobre o conteúdo apresentado nos eventos.

Os dados analisados foram coletados em três Webworkshops realizados em julho/2020, novembro/2020 e maio/2021. No total, participaram 40 empresários de empresas de pequeno porte. O evento teve como objetivo disseminar Práticas de Controles de Gestão entre gestores e proprietários de negócios de diferentes áreas de atuação com ênfase no período de crise sanitária pela covid-19.

No decorrer dos eventos foram apresentadas as práticas relacionadas ao controle de gestão de Clientes, Estratégia, Sistemas de Informações, Qualidade, Desempenho, Colaboradores, Riscos, Orçamento e Custos, conforme categorização tendo por base a metodologia de Carraro, Meneses e Brito (2019). A dinâmica e organização dos WebWorkshops se deu a partir das seguintes etapas:

a) perfil desejado dos participantes: empresários com negócio de pequeno porte, ter interesse em conhecer e se desenvolver em relação a ferramentas e práticas de gestão para seu negócio, especialmente para o enfrentamento da crise causada pela covid-19;

b) convite de participação ao evento: os empresários foram convidados pelos discentes da disciplina, informando nome e e-mail;

c) informações prévias antes do evento: a discente responsável enviou mensagem aos empresários, solicitando que respondessem ao questionário previamente, para que já se envolvessem com a temática do evento, caracterizando a primeira fonte de coleta de

dados;

d) interações durante o evento: foram apresentadas as categorias de Práticas em Controle de Gestão, em sala de Webconferência da MConf. Para promover interação com os participantes, foram utilizadas ferramentas digitais, como Mentimeter, que permitiu geração de nuvens de palavras, e o Padlet, que é um mural digital, que permitiu dois momentos de interações: apresentação dos empresários e consulta ao conteúdo em formato de Cards descritivos das práticas. Após a apresentação de cada uma das categorias, os participantes foram convidados a se manifestar de forma síncrona quanto às experiências vivenciadas; e

e) observação dos discentes: as sessões foram acompanhadas pelos discentes com um formulário em que registraram suas observações e apontamentos. Esses dados também compuseram a base de análise.

Em relação à análise dos dados, todos os dados foram transcritos com o uso do Excel, sendo classificados por empresa e relacionados com outras informações apuradas pelo questionário prévio. Desta forma, relacionou-se as práticas destacadas pelos empresários e que são empregadas por eles com essas informações adicionais, como a classificação de faturamento anual e o tempo de estabelecimento das empresas. Almejou-se realizar uma análise de correlação multivariada e formar associações das práticas adotadas por eles em cada uma das cinco categorias examinadas no estudo.

Embora este estudo busque contribuir significativamente para a literatura sobre gestão em tempos de crise, reconhece-se que a amostra limitada e o foco regional podem introduzir algumas restrições na generalização dos resultados. Além disso, dada a mudança no ambiente de negócios pós-pandemia, será essencial adaptar as práticas de controle de gestão para continuar a atender às necessidades das pequenas empresas em evolução, o que será discutido posteriormente.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Esta seção abrange a contextualização do perfil dos participantes, sua aderência e uso de Práticas de Controle de Gestão e o perfil das empresas que mais utilizam determinadas práticas.

4.1 Perfil da amostra

A partir das respostas obtidas por meio do questionário inicial, identificou-se que a maior parte das empresas pertence ao ramo de atividades de prestação de serviços (57,50%); 40,00% exercem atividades de comércio; e apenas 2,50% da amostra (uma empresa) pertence ao ramo de indústria. A Tabela 1, na próxima página, ilustra a análise do perfil da amostra.

Tabela 1 - Perfil das empresas antes da pandemia

Ramo de Atividade	Número de Empresas	%
Comércio	16	40,00%
Indústria	1	2,50%
Prestação de Serviço	23	57,50%
Total	40	100,00%
Tempo de Estabelecimento	Número de Empresas	%
Entre 1 e 3 anos	9	22,50%
Entre 3 e 5 anos	5	12,50%
Entre 5 e 10 anos	5	12,50%
Mais de 10 anos	9	22,50%
Menos de 1 ano	7	17,50%
O negócio começou em função da pandemia	5	12,50%
Total	40	100,00%
Equipe de Trabalho	Número de Empresas	%
De 1 a 2 funcionários	19	47,50%
De 3 a 5 funcionários	9	22,50%
De 6 a 10 funcionários	4	10,00%
De 11 a 15 funcionários	3	7,50%
Mais de 15 funcionários	5	12,50%
Total	40	100,00%
Modelo de Gestão	Número de Empresas	%
Centralizado	23	57,50%
Descentralizado	4	10,00%
Misto	5	12,50%
Não sei responder	8	20,00%
Total	40	100,00%
Faturamento Anual antes da Pandemia	Número de Empresas	%
Faturamento abaixo das expectativas	9	22,50%
Faturamento acima das expectativas	4	10,00%
Faturamento esperado	18	45,00%
Não tinha faturamento	9	22,50%
Total	40	100,00%
Lucro Líquido antes da Pandemia	Número de Empresas	%
Lucro líquido abaixo das expectativas	11	27,50%
Lucro líquido acima das expectativas	3	7,50%
Lucro líquido esperado	17	42,50%
Não tinha lucro líquido	9	22,50%
Total	40	100,00%

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa.

No tocante ao tempo de estabelecimento, a distribuição da amostra é mais uniforme. Das empresas participantes, 22,50% têm entre 1 e 3 anos de funcionamento; 12,50%, entre 3 e 5 anos; 12,50%, entre 5 e 10 anos; 22,50%, com mais de 10 anos; 17,50%, iniciaram o negócio há menos de 1 ano; e 12,50% começaram em função da pandemia. Destaca-se que a maior parte das empresas participantes possui de 1 a 2 funcionários (47,50%); 22,50% possuem de 3 a 5 funcionários; 12,50%, mais de 15 funcionários; 10,00% têm de 6 a 10 funcionários; e 7,50% possuem de 11 a 15 funcionários.

Pode-se verificar que grande parte da amostra funciona com baixo contingente de colaboradores e está estabelecida há menos de 10 anos no mercado. Ademais, predomina na amostra o modelo de gestão centralizado (57,50%), e 20,00% não souberam responder sobre seu modelo de gestão, conforme exposto na Tabela 1. Cabe apontar que algumas das empresas surgiram em função da pandemia.

Relativo ao faturamento anual antes da pandemia, 45,00% das empresas participantes disseram que estava dentro do esperado; 22,50% informaram que seu faturamento foi abaixo do esperado; outros 22,50% indicaram que não tinham faturamento anual antes da pandemia; e 10,00% tiveram faturamento acima das expectativas antes da pandemia. Referentemente ao lucro líquido anual antes da pandemia, 42,50% das empresas o tiveram acima do esperado antes da pandemia;

27,50% disseram que foi abaixo do esperado; 22,50% salientaram que não o tiveram; e 7,50% pontuaram que tiveram acima das expectativas antes da pandemia. Assim, conforme a Tabela 1, nota-se que apenas uma menor parte da amostra apresentava situação acima de suas expectativas prévias em relação a faturamento e lucro líquido, no momento anterior à pandemia.

ilustra os cenários das empresas na pandemia, relacionando com o perfil de cada uma.

4.2 Impactos da pandemia nas empresas

Ao serem questionadas quanto ao ambiente do negócio durante a pandemia, no que tange o impacto no faturamento, 40,00% das empresas respondentes disseram que o faturamento diminuiu; 25,00% relataram que se manteve estável em relação ao cenário antes da pandemia; para 22,50% dos participantes ele aumentou; 7,50% informaram que não têm faturamento; e 5,00% dos respondentes indicou não saber responder.

Quanto ao impacto no quadro de colaboradores das empresas durante a pandemia, 45,00% dos empresários disseram que o número de colaboradores se manteve estável; 22,50% informaram que ainda não possuem colaboradores (entende-se aqui que apenas os sócios colaboram na atividade); para 15,00% dos empresários, seu quadro de colaboradores diminuiu durante a pandemia; em 10,00% houve aumento no quadro de colaboradores; e 7,50% não souberam responder. Salienta-se que, das empresas que diminuíram seu quadro de funcionários durante a pandemia (seis de 40 empresas), apenas uma não apresentou queda de faturamento no período.

Acerca dos efeitos nos gastos das empresas durante a pandemia, 47,50% disseram que os gastos se mantiveram estáveis; para 27,50% os gastos aumentaram; 17,50% destacaram que seus gastos diminuíram; 5,00% das empresas não souberam responder; e 2,50% informaram ainda não ter gastos em seu negócio. Ressalta-se que das 11 empresas que elevaram seus gastos nesse período, cinco mostraram redução em seu faturamento, e outras cinco elevaram seus gastos, agregando ao seu faturamento do período. A Tabela 2, na próxima página,

Tabela 2 - Impactos da pandemia nas empresas

Impacto no Faturamento durante a Pandemia	Número de Empresas	%
Ainda não tem	3	7,50%
Aumentou	9	22,50%
Diminuiu	16	40,00%
Estável	10	25,00%
Não sei responder	2	5,00%
Total	40	100,00%
Impacto nos Gastos durante a Pandemia	Número de Empresas	%
Ainda não tem	1	2,50%
Aumentou	11	27,50%
Diminuiu	7	17,50%
Estável	19	47,50%
Não sei responder	2	5,00%
Total	40	100,00%
Impacto no Lucro Líquido durante a Pandemia	Número de Empresas	%
Ainda não tem	3	7,50%
Aumentou	8	20,00%
Diminuiu	16	40,00%
Estável	10	25,00%
Não sei responder	3	7,50%
Total	40	100,00%
Impacto na Quantidade de Colaboradores durante a Pandemia	Número de Empresas	%
Ainda não tem	9	22,50%
Aumentou	4	10,00%
Diminuiu	6	15,00%
Estável	18	45,00%
Não sei responder	3	7,50%
Total	40	100,00%
Impacto em novos Produtos/Serviços durante a Pandemia	Número de Empresas	%
Ainda não tem	8	20,00%
Aumentou	19	47,50%
Diminuiu	4	10,00%
Estável	8	20,00%
Não sei responder	1	2,50%
Total	40	100,00%

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa.

No que tange o lucro líquido das empresas durante o período pandêmico, 40,00% dos respondentes disseram que seu lucro líquido diminuiu; 25,00% afirmaram que ele se manteve estável; para 20,00% seu lucro líquido aumentou; 7,50% disseram ainda não ter lucro líquido; e 7,50% não souberam responder. Sobre o impacto no investimento em novos produtos ou serviços durante a pandemia, 47,50% disseram ter aumentado os investimentos; 20,00% alegaram que os níveis se mantiveram estáveis; outros 20,00% disseram ainda não ter investimento em novos produtos/serviços; 10,00% das empresas viram seus investimentos diminuir no período; e 2,50% não souberam responder. Das 19 empresas que aumentaram seus investimentos, seis apresentaram acréscimo no lucro líquido do período, cinco tiveram de aumentar seus investimentos, enquanto seu lucro diminuía, e cinco investiram mais em Produtos/Serviços com situação de lucro estável durante o surto de covid-19.

4.3 Uso de práticas de controle de gestão

Foram propostas 10 práticas para cada uma das categorias analisadas, sendo que para as categorias de Orçamento e Custos, as práticas foram tratadas em conjunto. Os empresários indicaram a situação de cada uma das práticas na empresa que representam. Se a utilizam, se gostariam de usar, se já foi utilizada, se desconhecem ou nunca a usaram, ou se não souberam responder. A Tabela 3 apresenta as respostas do questionário inicial para as práticas nas categorias analisadas nesta pesquisa, contendo a quantidade de respondentes por opção de resposta.

Tabela 3 - Uso de Práticas de Controle de Gestão

	Atualmente utilizada	Gostaria de utilizar	Já foi utilizada	Não conheço ou nunca utilizada	Não sei responder
Categoria de Estratégia	156	55	74	85	30
Plano de Marketing	18	3	11	7	1
Produto Inovador	14	9	4	9	4
Acompanhamento da Estratégia	17	5	5	10	3
Plano de Negócio	15	10	8	5	2
Melhoria Contínua do Produto	22	6	5	5	2
Planejamento Estratégico	18	8	5	6	3
Análise SWOT	9	3	9	14	5
Modelo de Negócio	13	5	9	9	4
Avaliação Interna	15	3	10	10	2
Segmentação de Mercado	15	3	8	10	4
Categoria de Sistemas de Informações	131	38	36	179	16
Uso de Cloud	15	3	3	18	1
Redes Sociais	33	0	5	2	0
Newsletters	4	7	6	22	1
CRM	6	6	4	21	3
Business Intelligence	5	7	4	20	4
Intranet	6	1	2	28	3
Mail e Chat	22	4	4	10	0
BackOffice integrado	4	2	2	29	3
WhatsApp	33	1	4	2	0
Telegram	3	7	2	27	1
Categoria de Desempenho	151	56	58	128	7
Medição da Produtividade	13	6	5	15	1
Análise Financeira	26	4	7	3	0
Análise de Balancete	17	3	5	15	0
Criação de Valor para o cliente	19	6	5	10	0
Market Share	7	7	2	24	0
avaliação do Valor da empresa	4	7	9	19	1
Análise do Fluxo de Caixa	23	5	7	5	0
Análise da Margem de Lucro	20	7	6	5	2
Balanced Scorecard	9	4	3	21	3
Indicadores de Desempenho	13	7	9	11	0
Categoria de Orçamento e Custos	173	59	64	102	2
Análise de Custos	29	2	6	3	0
Ponto de Equilíbrio	19	5	5	11	0
Previsão do Fluxo de Caixa	19	6	8	7	0
Orçamento de Capital	12	5	9	14	0
Análise da Margem de Contribuição	11	6	6	17	0
Planejamento Tributário	13	4	7	15	1
Sistema de Precificação	16	8	5	10	1
Análise dos Custos Fixos e Variáveis	24	6	6	4	0
Necessidade de Capital de Giro	12	7	6	15	0
Previsão de Vendas	18	10	6	6	0

Fonte: elaborada a partir dos dados da pesquisa.

Na categoria de Estratégia, a prática de Melhoria Contínua de Produto tem 55,00% das empresas que a utilizam, e 15,00% gostariam de utilizar. E, assim como para as outras duas práticas mais utilizadas na categoria de estratégia, Plano de Marketing e Planejamento Estratégico, a maioria dos empresários que disseram utilizar cada uma dessas três práticas, apresentaram diminuição no faturamento durante a pandemia. Demonstrando que essas aplicações de estratégia são de grande relevância no gerenciamento de seus negócios, ainda mais em períodos de excepcionalidades, sendo mantidas mesmo em cenário de queda do faturamento.

Uma curiosidade desse conjunto de respostas seria que, enquanto 45,00% da amostra indicou realizar Planejamento Estratégico, 22,5% fazem uso da Análise SWOT, o que pode parecer contraditório em primeiro momento, haja vista que a eficácia de um planejamento estará condicionada à interpretação e ao exame das variáveis do ambiente em que a empresa se insere, sendo o uso da análise SWOT o mais recomendado (Padoveze, 2010). Nas práticas da categoria de Sistemas de Informações, as Redes Sociais, WhatsApp e-Mail/Chat para contato com clientes e fornecedores, são as mais utilizadas. Alcançando 82,50% de aderência o uso de Rede Sociais e WhatsApp. Acentua-se que a maior parte das empresas que utilizam essas três práticas, mantiveram-se em situação de estabilidade durante a pandemia quanto aos seus gastos e quantidade de colaboradores. Constatou-se 50,00% de adesão na alternativa “Não conheço ou nunca antes utilizada” em seis das 10 práticas da categoria de Sistemas de informações.

No que se refere às práticas da categoria de Desempenho, destaca-se positivamente as Análises Financeira, de Fluxo de Caixa e de Margem de Lucro, que representam instrumentos dos mais importantes ao adequado acompanhamento de uma empresa (Cerutti, 2018). Sendo a Análise Financeira utilizada por 65,00% das organizações participantes do estudo. Negativamente, pode-se apontar as práticas de Market Share e Balanced Scorecard, com menor

aderência nas empresas por desconhecimento dos conceitos ou por simplesmente nunca terem sido utilizadas. Nota-se que, das empresas que fazem uso de Análises Financeiras, de Fluxo de Caixa, de Margem de Lucro e, inclusive análise de Balancetes, a maioria possui mais de 10 anos de funcionamento. Logo, tem-se uma maior maturidade das empresas que utilizam técnicas e demonstrações contábeis para acompanhamento de desempenho empresarial.

Quanto às práticas propostas para as categorias de Orçamento e Custos, faz-se menção às Análises de Custos, bem como de Custos Fixos e Variáveis e Ponto de Equilíbrio, entre as mais utilizadas na amostra observada. Estes controles de custos podem ser introduzidos para alcançar maior eficiência operacional, além de procurar minimizar gastos (Sandino, 2007). A maioria das empresas que utiliza alguma dessas práticas aumentaram seus investimentos em novos produtos/serviços durante a pandemia, e apresentam modelo de gestão centralizado.

Deve-se comentar, também, sobre a Análise da Margem de Contribuição e Planejamento Tributários, uma vez que elas estão entre aquelas não conhecidas ou nunca utilizadas pelas empresas, levando em conta a aderência à alternativa. Demonstrando certa barreira dos empresários em observar de forma sistemática seus produtos e/ou serviços e tratamento fiscal que melhor se adequa às suas realidades. As Análises de Custos e Custos Fixos e Variáveis são observadas por 72,50% e 60,00%, respectivamente, uma vez que o controle de custos permite controlar os gastos envolvidos com a produção de bens e serviços das empresas (Almeida; Pereira; Lima, 2016). Enquanto 37,50% da amostra desconhece ou nunca realizou um Planejamento Tributário.

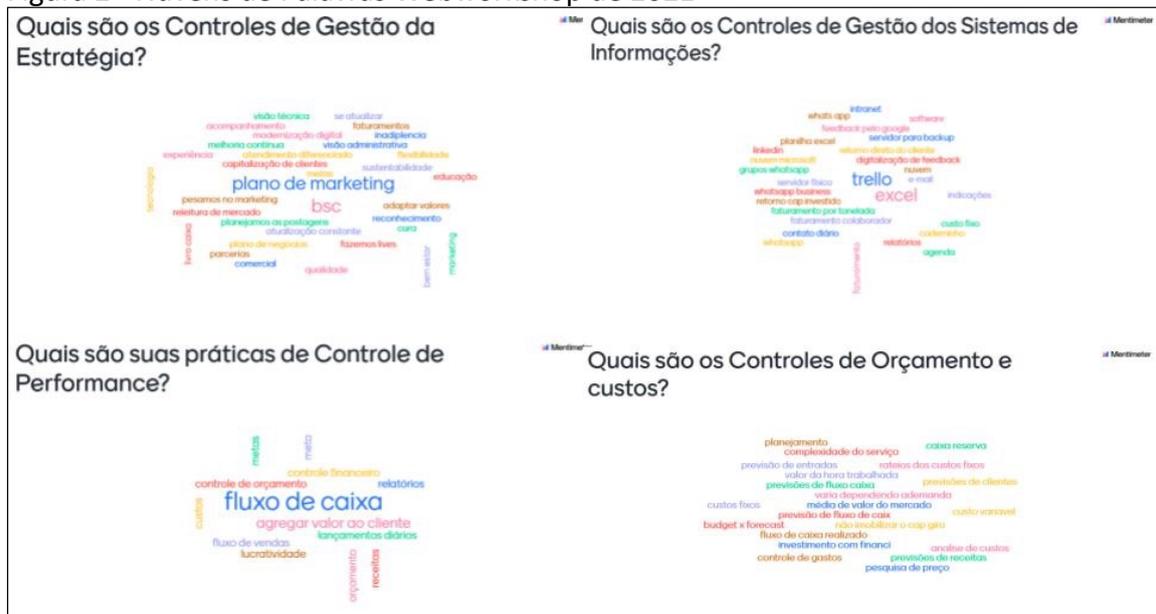
Durante as sessões de Webworkshops, foram registradas as práticas utilizadas pelos empresários após explanação sobre o que são as Práticas de Controle de Gestão e apresentação das nove categorias. Neste ponto, foram geradas as nuvens de palavras, ilustradas nas Figuras 1 e 2 dos anos de 2020 e 2021, respectivamente.

Figura 1 - Nuvens de Palavras Webworkshops de 2020



Fonte: Nuvens de Palavras elaboradas pelo Mentimeter, com as respostas dos empresários durante o Webworkshops.

Figura 2 - Nuvens de Palavras Webworkshop de 2021



Fonte: Nuvens de Palavras elaboradas pelo Mentimeter, com as respostas dos empresários durante o Webworkshops.

Considerando as nuvens de palavras que tratam da categoria de Estratégia, além da Estratégia de Marketing, que foi a mais frequente, os empresários também indicaram o uso de análise de feedbacks de clientes e do Balanced Scorecard (BSC), conforme Figuras 1 e 2. Ainda foram registrados pelos alunos, em seus relatórios avaliativos da disciplina de controladoria, outras ferramentas e técnicas que os empresários mencionaram durante o evento, expostas no Quadro 1.

Quadro 1 - Práticas destacadas pelos empresários durante os webworkshops e registradas pelos alunos da disciplina de controladoria

Estratégia	Sistemas de Informações	Desempenho ou Performance
Linguagem/abordagem a ser utilizada	Excel	Feedback de clientes
Design do produto e embalagens	Canvas	Meta de faturamento
Proximidade com cliente	Redes Sociais	Análise de resultados
Marketing	Trello	Pesquisa de satisfação
Manutenção de qualidade	Google Drive	Prazo de entrega
Meta de vendas	Planilhas compartilhadas	Tempo de ciclo de pedido
Pesquisa de satisfação	Agenda do google	Índice de ocorrência
cadastro de clientes	Sistemas integrados	Tempo de atraso nas entregas
Contato direto	ERP	Análise de produtividade
Portifólio de produtos	Cadastro unificado no Site	Lançamentos diários
Parcerias com outras empresas	Aplicativo de agendamento	Média de valor no mercado
Gestão de custos	OneDrive	Orçamento
Análise do histórico de compras do cliente	Serviço contábil online (plataforma)	
Garantir qualidade	Google Maps	Reserva de emergência
Sistema de propaganda	Sites	Controle de despesas
Contato mais próximo ao cliente	Skype	Planilha de vendas
Contato frequente com o cliente	Reunião de núcleo	Planilhas de gastos
Análise de oportunidade	Slack	Orçamento anual
Anúncios no google	Answer the public	Controle de estoques
Reunião de Equipe	Google trends	Necessidade de compra
Mudança de público-alvo	Caderno e anotações	Redução de estoque
Custo-benefício dos serviços prestados		Previsão orçamentária
Foco no E-commerce		Negociação de taxas
Prospecção de antigos clientes		
Coworking / Home office		Custos
Tele-entrega		Precificação
Suspensão contra. funcionário		Margem de Lucro
Ofertas e promoções		Desperdício de material
Análise de cenário		Departamentalização
Flexibilização de crédito		Renegociação de aluguéis
Realizar compras à vista		Diminuir custos
Experiência do usuário		Renegociação de custos e despesas
Impulsionar publicações		Fidelização com fornecedores
Planejamento de postagens		Custos de viabilização home office (servidores e computadores)
Sustentabilidade		Previsões de clientes
Controle de inadimplência		
Busca por aperfeiçoamento		

Fonte: elaborado a partir dos dados da pesquisa.

O Quadro 1 permite verificar que a maioria das práticas mencionadas espontaneamente pelos empresários são da categoria de Estratégia. Foram repetidas as indicações de estratégia em manter contato mais próximo e frequente com clientes, mudança de público-alvo, uso de e-commerce e tele-entrega. Estas foram algumas das adequações dos empresários durante a pandemia, que foram classificadas como ferramentas de Estratégia.

Quanto à categoria de Sistemas de Informações, detectou-se uso de Rede Social, WhatsApp, Trello (ferramenta para gerenciamento de projetos), uso de planilhas compartilhadas e ferramentas do Google, dentre as mais utilizadas pelas empresas durante a pandemia, conforme Figuras 1 e 2

e Quadro 1. Compreende-se, já que propiciam uma interação organizada com os clientes, além de melhor gerenciamento das informações. Para controle do Desempenho, as técnicas mais utilizadas são Análise do Fluxo de Caixa, Análises Financeiras e Análises de Produtividade e Faturamento, de acordo com as Nuvens de Palavras. Sublinha-se também, feedback de clientes e pesquisas de satisfação, que estão entre os apontamentos dos alunos. Percebe-se uma tendência de método dos empresários em se manterem atualizados pela opinião de clientes e usuários quanto aos produtos/serviços, principalmente em tempos de pandemia.

Já para as categorias de Orçamento e Custos, sobressaem-se a previsão do fluxo de caixa, análise de ponto de equilíbrio e o controle de gastos, de acordo com as figuras 1 e 2. Pelos apontamentos dos alunos, os empresários também mencionaram práticas de uso de planilhas para controle de estoques, vendas e gastos e análise de margem de lucro, e renegociação de despesas, por exemplo, aluguéis. Esses destaques corroboram os resultados alcançados por Carraro, Meneses e Brito (2019). Uma vez que sua pesquisa encontrou evidências de que a gestão de Clientes, Estratégia, Sistemas de Informações, Desempenho, Riscos e Orçamento são fundamentais ao alto desempenho. Logo, as empresas participantes podem apresentar boa condição em termos de gestão, por utilizarem algumas práticas de gestão de Estratégia, Sistemas de Informações, Desempenho e Orçamento.

Outrossim, algumas das práticas identificadas no atual estudo estão alinhadas com Cerutti (2018), que, em seu conjunto de ferramentas proposto, constam planejamento estratégico, análise de custos, a precificação e o fluxo de caixa. Os resultados da pesquisa reforçam Carraro, Battisti e Brito (2020), que destacaram que as empresas utilizam grande número de controles em relação à gestão de Clientes, Desempenho, Colaboradores, Sistemas de Informações e Riscos. Portanto, verifica-se a participação de duas das categorias foco da pesquisa.

Além disso, os resultados desta pesquisa estão alinhados com Sandino (2007), que concluiu que a escolha entre as diferentes categorias reflete a estratégia das empresas e que aquelas empresas que definem seus controles de gestão iniciais de forma mais condizente com suas estratégias, apresentam um desempenho melhor que as outras. Inclusive, identifica Práticas de Controle de Gestão de Custos entre os sistemas de controle iniciais das empresas. Igualmente, este estudo se alinha com os resultados de Brito (2021), já que mostrou considerável adesão das empresas às práticas da categoria de Sistemas de Informações para manutenção de atividades de planejamento e controle.

Almeida, Pereira e Lima (2016) identificaram que os instrumentos financeiros e não financeiros mais utilizados, em sua amostra, são controle de contas a pagar e a receber, controle de custos e fluxo de caixa e portfólio de produtos. Por conseguinte, verifica-se que são todas práticas também identificadas nesta pesquisa. Cabe salientar que os empresários, de forma geral, apresentaram feedback positivo, salientando motivação em continuar ou potencializar o uso de ferramentas e práticas apresentadas e discutidas ao longo do evento.

Os resultados deste estudo fornecem uma visão inicial importante sobre as Práticas de Controle de Gestão adotadas por pequenas empresas durante a pandemia. No entanto, devido à amostra relativamente pequena e concentrada em uma única região, recomenda-se cautela ao generalizar esses achados para outros contextos econômicos e culturais. Ademais, à medida que o ambiente de negócios continua a evoluir, é fundamental considerar como essas práticas podem ser adaptadas e aprimoradas para maximizar os resultados no cenário pós-pandêmico.

4.4 Adaptação e otimização das práticas de controle de gestão no período pós-pandêmico

Embora este estudo tenha se concentrado nas práticas de controle de gestão adotadas por pequenas empresas durante a pandemia de Covid-19, é essencial discutir como essas práticas podem ser adaptadas e otimizadas no contexto pós-pandêmico. Com a transição para um ambiente econômico mais estável, surgem novas oportunidades e desafios que requerem a evolução das práticas de gestão identificadas.

Durante a pandemia, práticas como Melhoria Contínua de Produto, uso de Redes Sociais e WhatsApp, Análises Financeiras, e Gestão de Custos foram fundamentais para a sobrevivência das pequenas empresas. No entanto, no período pós-pandêmico, essas práticas não apenas continuam relevantes, mas também podem ser expandidas para melhorar a resiliência e a competitividade das empresas.

Por exemplo, a Melhoria Contínua de Produto, que focou na adaptação rápida durante a crise, pode agora ser direcionada para a inovação incremental e o desenvolvimento de produtos que atendam às novas demandas do mercado. Da mesma forma, o uso de Redes Sociais e WhatsApp, que foi fundamental para a comunicação e manutenção de operações durante as restrições, pode ser ampliado para incluir automação de marketing e integração com plataformas de e-commerce, visando alcançar um público mais amplo e personalizar a experiência do cliente.

A recuperação econômica pós-pandemia oferece às pequenas empresas a oportunidade de transformar práticas como Análises Financeiras e Gestão de Custos em ferramentas estratégicas para crescimento. As Análises Financeiras, que foram essenciais para gerenciar a sobrevivência durante a crise, agora devem incluir projeções de crescimento e diversificação de investimentos, permitindo que as empresas aproveitem novas oportunidades de mercado.

Além disso, a prática de Gestão de Custos pode ser reorientada para investimentos em tecnologia e automação, que se tornaram ainda mais cruciais em um mercado global competitivo.

A ênfase na otimização de custos, portanto, não se limita mais à redução de despesas, mas também à alocação estratégica de recursos para apoiar a inovação e a expansão.

Comparando os períodos pandêmico e pós-pandêmico, observamos que as práticas que garantiram a estabilidade durante a crise devem ser evoluídas para aproveitar as novas condições de mercado. Por exemplo, a prática de segmentação de mercado, que ajudou as empresas a manter a lucratividade durante a pandemia, agora pode ser usada para explorar nichos emergentes e diversificar as ofertas de produtos e serviços.

As pequenas empresas que adotaram e adaptaram essas práticas ao longo da pandemia estão bem posicionadas para continuar prosperando no período pós-pandêmico. No entanto, a capacidade de ajustar essas práticas para refletir as novas realidades do mercado será um fator decisivo para a competitividade a longo prazo. Portanto, a adaptação contínua das práticas de controle de gestão deve ser vista como uma estratégia central para manter a resiliência e promover o crescimento.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Neste estudo, buscou-se identificar as Práticas de Controle de Gestão utilizadas por empresas de pequeno porte em tempos de pandemia. Para cumprir essa meta, foram analisados dados coletados em Webworkshops realizados com empresários de empresas de pequeno porte correlacionando às práticas com o perfil das empresas.

Observou-se, a partir da análise dos dados, que na categoria de Estratégia, as práticas de Melhoria Contínua de Produto, Plano de Marketing e Planejamento Estratégico foram as mais utilizadas em tempos de pandemia. E, a maioria dos empresários que utilizam uma dessas práticas apresentaram diminuição no faturamento. Nas práticas da categoria de Sistemas de Informações, as Redes Sociais, WhatsApp e-Mail/Chat para contato com clientes e fornecedores, são as mais utilizadas. Acentua-se que a maior parte das empresas que

utiliza essas três práticas, mantiveram-se em cenário de estabilidade durante a pandemia, com seus gastos e quantidade de colaboradores.

No que se refere às práticas da categoria de Desempenho, destacam-se positivamente as Análises Financeira, de Fluxo de Caixa e de Margem de Lucro. Nota-se que, das empresas que fazem uso de Análises Financeiras, de Fluxo de Caixa, de Margem de Lucro e, inclusive análise de Balancetes, a maioria possui mais de 10 anos de funcionamento. Quanto às práticas propostas para as categorias de Orçamento e Custos, faz-se menção às Análises de Custos, bem como de Custos Fixos e Variáveis e Ponto de Equilíbrio, entre as mais utilizadas na amostra observada. A maioria das empresas que utiliza alguma destas práticas aumentaram seus investimentos em novos produtos/serviços durante a pandemia, e apresentam modelo de gestão centralizado.

Esta pesquisa contribui para a área de contabilidade gerencial, incrementando o número de estudos sobre o tema. O estudo cumpriu seus objetivos e resultados, permitindo maior enriquecimento e construção de conhecimento, pois analisa a resposta de empresas de pequeno porte ao momento de exceção durante uma pandemia, por meio de utilização de Práticas de Controle de Gestão, para se manterem alinhados com seus respectivos planejamentos.

Embora o presente estudo forneça insights valiosos sobre as Práticas de Controle de Gestão adotadas por pequenas empresas durante a pandemia de Covid-19, deve-se reconhecer que a amostra de 40 empresas, concentrada em uma única região, pode limitar a generalização dos resultados. Além disso, o uso de Webworkshops e questionários, apesar de apropriado para o contexto da pandemia, pode introduzir subjetividade nas respostas, afetando a precisão dos dados coletados.

Pode-se destacar, igualmente, como fatores que limitam o trabalho a falta de referências bibliográficas sobre o tema que considerem o momento de pandemia. E a amostra, que alcançou, na edição do Webworkshop de 2021 somada à edição

de 2020, o total de 40 respondentes. Como sugestão de estudos futuros, engrandeceria a literatura se o modelo descrito neste estudo fosse replicado em outras regiões, variando a amostra para registrar e possibilitar novas observações de práticas adotadas por empresas que tenham impactado de forma positiva, ou não, os seus negócios durante um período de fortes instabilidades e incertezas do setor empresarial como, por exemplo, no atual momento da pandemia de Covid-19. Ademais, dada a evolução do contexto econômico e empresarial após a pandemia, futuras pesquisas poderiam explorar como as práticas de controle de gestão discutidas neste estudo podem ser ajustadas ou ampliadas para melhorar os resultados no ambiente pós-pandêmico. Isso inclui a análise de novas estratégias que surgiram como resposta às mudanças de mercado e as lições aprendidas durante a crise.

Pesquisas futuras poderiam explorar metodologias alternativas para testar a aplicabilidade dos resultados em diferentes contextos regionais e culturais. Estudo com amostras maiores e diversificadas, a realização de entrevistas aprofundadas, e a aplicação de métodos mistos seriam benéficos para validar e expandir o conhecimento sobre as Práticas de Controle de Gestão em pequenas empresas, especialmente em cenários de crise e recuperação pós-pandemia.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, D.; PEREIRA, I.; LIMA, I. Instrumentos de controle de gestão utilizados por micro e pequenas empresa sul catarinenses. **Revista da Micro e Pequena Empresa**, São Paulo, v. 10, n. 3, set./dez., 2016.

ANTHONY, R. **Planning and control systems: A framework for analysis**. Boston: Division of Research, Harvard Business School, 1965.

BEUREN, I. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BRAUNER, D.; REICHERT, F.; MUNIZ, R.; ZEN, A.; MENEZES, D.; CLOSS, L.; CARRARO, W.; RUPPENTHAL, C.; MULLER, F.; LUBASZEWSKI, M; RHODEN, M. Universidade engajada: resgatando Pmes na crise da covid-19. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 60, n. 6, nov./dez., 2020.

BRITO, F. **Sistemas de controle de gestão: estudo de caso em serviços de academias de ginástica de Portugal e Brasil**. 2021. Dissertação (Mestrado em Gestão das Organizações) - Instituto Politécnico de Bragança, Rio de Janeiro, 2021.

CARRARO, W.; BATTISTI, S.; BRITO, C. Identifying innovative practices of management control among start-ups. **International Journal of Management Practice**, v.13, n. 4, p. 401-418, May 2020.

CARRARO, W. B. W.H.; BRUXEL, L.B.; DA SILVA MOMO, F.; PINHEIRO, A.B. Desenvolvendo contadores criativos: como o design thinking promove a valorização do profissional contábil?. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v.23, p. e3410, 2024.

CARRARO, W.B. W.H.; MENESES, R.; BRITO, C. Combinação de categorias de práticas de controle de gestão para o alto desempenho de startups. **Revista Brasileira de Gestão e Negócios**, São Paulo, v. 21, n. 4, p. 861-878, out./dez. 2019.

CERUTTI, C. **Proposta de implantação de ferramentas de gestão empresarial para micro empreendedor individual**. 2018. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre, 2018.

CREPALDI, S.; CREPALDI, G. **Contabilidade gerencial: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FERREIRA, A.; OTLEY, D. The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 4, p. 263-282, 2009.

GARCIA, J. **Práticas de controles de gestão e capacidade de inovação de startups**. 2021. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) - Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre, 2021.

GIL, A. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

IUDÍCIBUS, S. **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 1998.

MALMI, T.; BROWN, D. Management control systems as a package: opportunities, challenges and research directions. **Management Accounting Research**, v. 19, n. 4, p. 287-300, Dec. 2008. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>. Acesso em: 22 set. 2021.

- MERCHANT, K.; OTLEY, D. A review of the literature on control and accountability. **Handbook of Management Accounting Research**, v. 2, p. 785-802, 2007. Disponível em: [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)02013-X](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)02013-X). Acesso em: 12 maio 2021.
- MOWEN, M.; HANSEN, D. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. 3. ed. São Paulo: Pioneira, 2001.
- OTLEY, D. Performance management: a framework for management control systems research. **Management Accounting Research**, v.10, n. 4, p. 363-382, 1999. Disponível em: <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0115>. Acesso em: 12 mai. 2021.
- OTLEY, D. The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014. **Management Accounting Research**, v.31, p. 45-62, June 2016. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>. Acesso em: 21 out. 2021.
- PADOVEZE, C. **Planejamento orçamentário**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.
- RAUPP, F.; MARTINS, S.; BEUREN, I. Utilização de controles de gestão nas maiores indústrias catarinenses. **Revista Contabilidade & Finanças**, [S.l.], v. 17, n. 40, p. 120-132, abr. 2006.
- REZENDE, A.; MARCELINO, J.; MIYAJI, M. Reinvenção das vendas: as estratégias das empresas brasileiras para gerar receitas na pandemia de covid-19. **Revista Boletim de Conjuntura, Boa Vista**, v. 2, n. 6, jun. 2020.
- RIBEIRO, J.; FLORIANO NETO, A. Impactos da Covid-19 no mercado: recuperação judicial e novos desafios. **Revista Brasileira de Direito Empresarial**, v. 6, n. 2, p. 40-57, jul/dez. 2020.
- SANDINO, T. Introducing the first management control systems: Evidence from the retail sector. **The Accounting Review**, v. 82, n. 1, p. 265-293, 2007. Disponível em: <https://doi.org/10.2308/accr.2007.82.1.265>. Acesso em: 12 maio 2021.
- SANTOS, J.; SCHMIDT, P.; PINHEIRO, P.; MARTINS, M. **Fundamentos de orçamento empresarial**. São Paulo: Atlas, 2008.
- SARTI, B. **Projeto de um sistema gerencial sob medida para a administração de uma micro empresa**. 2010. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração de Empresas) - Escola de Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS, Porto Alegre, 2010.
- SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - SEBRAE. **O impacto da pandemia de coronavírus nos pequenos negócios**. Porto Alegre, 2020. Disponível em: https://datasebrae.com.br/wp-content/uploads/2020/04/Impacto-do-coronav%C3%ADrus-nas-MPE-2%C2%AAedicao_geral-v4-1.pdf . Acesso em: 4 maio 2021.
- SOUZA, F.; KACHENSKI, R.; COSTA, F. Escritórios de contabilidade e sua relação com os clientes frente à crise da COVID-19. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 20, p.1-16, fev/mar. 2021.
- STRAUB, E.; ZECHER, C. Management control systems: a review. **Journal of Management Control**, v. 23, n. 4, p. 233-268, 2013. Disponível em: <https://link.springer.com/article/10.1007%2Fs00187-012-0158-7>. Acesso em: 12 maio 2021.
- VASCONCELOS, P.; VASCONCELOS, P. Desafios da estratégia empresarial: antes, durante e após a pandemia de 2020. **Revista Interdisciplinar de Direito**, Valença, v. 18, n. 1, p. 163-182, jan./jun. 2020.

VIGLIONE, G. Tens of thousands of scientists are redeploying to fight coronavirus. **Nature**, 2020. Disponível em: <https://www.nature.com/articles/d41586-020-00905-9>. Acesso em: 15 abr. 2021.