

UNIVERSIDADE DO VALE DO RIO DOS SINOS - UNISINOS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
NÍVEL MESTRADO

ELISANGELA SANTOS DA SILVA BOOSE

**UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE EMPRESAS BASEADO NA TIPOLOGIA
DO CONTROLE ORGANIZACIONAL**

São Leopoldo

2008

ELISANGELA SANTOS DA SILVA BOOSE

**UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE EMPRESAS BASEADO NA TIPOLOGIA
DO CONTROLE ORGANIZACIONAL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade do Vale do Rio dos Sinos (UNISINOS), como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl

São Leopoldo

2008

ELISANGELA SANTOS DA SILVA BOOSE

**UM ESTUDO COMPARATIVO ENTRE EMPRESAS BASEADO NA
TIPOLOGIA DO CONTROLE ORGANIZACIONAL**

Dissertação apresentada à Universidade do Vale do Rio dos
Sinos - UNISINOS, como requisito parcial para obtenção do
título de Mestre em Ciências Contábeis.

Aprovada em 24 de setembro de 2008.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Ernani Ott - Unisinos

Prof. Dr. Marcos Antônio de Souza – Unisinos

Prof. Dr. Josir Simeone Gomes - UERJ

Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl (Orientador)

Visto e permitida a impressão

São Leopoldo,

Prof. Dr. Ernani Ott
Coordenador Executivo PPG em Ciências Contábeis

Dedico este trabalho a minha mãe.

AGRADECIMENTOS

Nos últimos dois anos enfrentei inúmeros desafios, superados com a ajuda de várias pessoas que tiveram ou não relação direta com este trabalho. Tento demonstrar aqui toda a gratidão pelo apoio recebido.

Agradeço ao meu marido Leandro, pelo apoio, incentivo, companheirismo e amor durante toda esta trajetória e pela sua compreensão nos momentos de ansiedade e explosão.

Aos meus pais, Eduardo e Ely, que sempre me apoiaram e me orientaram.

Ao meu irmão, Diego, pelo apoio e incentivo e pelas muitas noites de sono perdidas na parceria de sempre me acompanhar.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl, pela compreensão, por acreditar e confiar no meu trabalho.

Aos meus amigos do mestrado, pela amizade que ficará sempre comigo. Em especial à Angelita, pela amizade sempre sincera.

Ao Gastão, pelas palavras de incentivo, por acreditar no meu potencial e confiar no meu trabalho.

A todos os meus amigos, que me ajudaram, cada um da sua maneira, a ultrapassar os obstáculos que enfrentei durante o mestrado.

Aos respondentes da pesquisa, pelo interesse e disponibilidade demonstrados em participar da coleta de dados do presente estudo.

A todos que me ajudaram nos últimos dois anos e cujos nomes não foram aqui mencionados. Com certeza, o apoio de vocês foi essencial para a conclusão de mais esta etapa da minha vida.

“Há quem diga que todas as noites são de sonhos. Mas há também quem garanta que nem todas, só as de verão. No fundo, isso não tem importância. O que interessa mesmo não é a noite em si, são os sonhos. Sonhos que o homem sonha sempre, em todos os lugares, em todas as épocas do ano, dormindo ou acordado”.

William Shakespeare

RESUMO

O objetivo deste trabalho é avaliar as principais características da tipologia do controle organizacional nas organizações, considerando o planejamento, as estratégias, a estrutura e o ambiente organizacional. Para atender a este propósito, analisaram-se as características das empresas da amostra confrontando-as com cada controle proposto por Gomes; Salas (2001). Para tanto, o capítulo de literatura apresenta o embasamento teórico responsável pelas abordagens das características dos sistemas de controle e a identificação dos contextos influenciadores de seu desenho. O método utilizado foi a realização de uma *survey*, mediante a aplicação de um questionário padronizado enviado as empresa publicadas na Revista Amanhã, Grandes e Líderes. As variáveis da pesquisa consubstanciaram-se no relacionamento da literatura abordada e as questões da pesquisa foram classificadas, segundo as características do controle de gestão, do planejamento das estratégias e da tipologia. Os resultados obtidos possibilitam avaliar que as empresas possuem características que distinguem sua Tipologia do Controle Organizacional, conforme seus diferentes controles. Algumas características são frequentes em todos os tipos de controles como, por exemplo, os procedimentos e normas formais de controle, a centralização de decisões e a utilização da informação contábil no processo de gestão.

Palavras-chave: Tipologia do controle organizacional, estratégia, estrutura organizacional.

ABSTRACT

This work aims at assessing the main characteristics of the type of organizational control in companies, considering the planning, the strategies, the structure and the organizational environment. To reach this purpose, the characteristics of some companies were analyzed, comparing them with each control proposed by Gomes; Salas (2001). A survey was used through a standard questionnaire sent to the companies mentioned in the magazine *Amanhã*, special edition *Grandes e Líderes*. The variables of the research are based on the relation of the literature, and the questions of the questionnaire were classified according to the characteristics of management control, the planning, the strategies and the types. The results enable us to evaluate which companies have characteristics that distinguish the types of organizational control, considering the different types of control. Some characteristics are common in all kinds of types of controls, such as the formal procedures and standards of control, the centralization of decisions and the use of accounting information in the management process.

Key-words: types of organizational control, strategy, organizational structure, control of management.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Distribuição do Porte da Amostra.....	60
Tabela 2 - Âmbito de Atuação da Amostra.....	62
Tabela 3 - Elaboração do Planejamento Estratégico.....	65
Tabela 4 - Controle de Gestão.....	68
Tabela 5 - Mecanismos de Controle.....	70
Tabela 6 - Centralização de Decisões e Controles	72
Tabela 7 - Conhecimento das estratégias da empresa pelos funcionários versus premiações quando as metas são atingidas.....	75
Tabela 8 - Elaboração do Orçamento.....	77
Tabela 9 - Informações Contábeis e Gerenciais no Sistema de Controle Financeiro.....	79
Tabela 10 - Fatores Externos versus Ambiente Competitivo e Monitorado	81
Tabela 11 - Funcionários Especialistas versus Controle.....	83
Tabela 12 - Sistema de Informações	85
Tabela 13 - Controle de Gestão versus Medidas de Controle.....	87
Tabela 14 - Resultados Alcançados versus Correções aos Desvios do Planejado.....	89
Tabela 15 - Delegação de Funções.....	91
Tabela 16 - Avaliação de Comportamento e de Desempenho	93
Tabela 17 - BSC como Ferramenta de Gestão e BSC versus Estratégia....	95
Tabela 18 - Cultura versus Missão da Empresa.....	96

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Características de um Sistema de Controle em Função da Estratégia.....	24
Quadro 2 - Tipos de Sistemas de Controle.....	28
Quadro 3 - Perspectivas de Controle.....	33
Quadro 4 - Comparação entre BSC e EVA.....	40
Quadro 5 - Tipologia do Controle Organizacional	43
Quadro 6 - Tipos de Controles Organizacionais.....	49
Quadro 7 - Grau de Descentralização.....	50
Quadro 8 - Sistema de Controle em Função da Estrutura.....	52
Quadro 9 - Tipologia conforme empresas da amostra.....	97
Quadro 10 - Tipologia conforme empresas da amostra.....	101
Quadro 11 - Características da literatura nas empresas da amostra.....	103

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Localização das empresas	61
Gráfico 2 - Cargos Ocupados pelos Respondentes	63
Gráfico 3 - Tempo de Empresa dos Respondentes	63

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	14
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO	14
1.2 OBJETIVOS	16
1.2.1 Objetivo Geral	16
1.2.2 Objetivos Específicos	16
1.3 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO.....	16
1.4 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO.....	17
1.5 JUSTIFICATIVA	17
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	20
2.1 CONTROLE DE GESTÃO.....	20
2.1.1 Definição de Controle de Gestão.....	20
2.1.1.1 Controle de Custos	24
2.1.1.2 Controle Contábil.....	26
2.1.1.3 Controle Estratégico.....	28
2.1.2 Planejamento.....	30
2.1.2.1 Planejamento Estratégico.....	30
2.1.2.2 Planejamento Operacional.....	31
2.1.3 Execução	32
2.1.4 Controle.....	32
2.2 SISTEMAS DE CONTROLE DE GESTÃO	34
2.2.1 <i>Balanced Scorecard</i> (BSC).....	34
2.2.2 Valor Econômico Adicionado (EVA).....	38
2.2.2.1 Comparativo entre BSC e EVA.....	39
2.2.3 Orçamento.....	40
2.3 TIPOLOGIA DO CONTROLE ORGANIZACIONAL	42
2.3.1 Controle Familiar.....	43
2.3.2 Controle Burocrático	45
2.3.3 Controle por Resultados.....	46
2.3.4 Controle <i>Ad-hoc</i>	47
2.3.5 Estrutura Organizacional	51
3 METODOLOGIA.....	55
3.1 FUNDAMENTAÇÃO METODOLÓGICA DO TRABALHO	55
3.2 DEFINIÇÃO DA POPULAÇÃO E AMOSTRA	56
3.3 COLETA DE DADOS.....	56
3.4 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS.....	58
3.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA.....	58
4 APRESENTAÇÃO DOS DADOS	59
4.1 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS.....	59
4.1.1 Porte das Empresas	59
4.1.2 Localização das Empresas	60
4.1.3 Âmbito de Atuação das Empresas da Amostra.....	61
4.2 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DAS RESPOSTAS AO QUESTIONÁRIO	62
4.3 ANÁLISE DOS TIPOS DE CONTROLES DAS EMPRESAS	97
5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES.....	104

5.1 CONCLUSÃO	104
5.2 RECOMENDAÇÕES	106
REFERÊNCIAS	107
APÊNDICES	112

1 INTRODUÇÃO

1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

As empresas buscam, continuamente, melhores práticas que possibilitem melhores resultados em suas tomadas de decisões, de modo a aumentar a sua competitividade. Para isto precisam estar atentas às mudanças que estejam ocorrendo no contexto organizacional. Tais transformações influenciam na escolha de suas estratégias e na definição dos objetivos no processo decisório e, portanto, no seu controle de gestão.

Excluído: excelentes

Excluído: à importância entre a estratégia e a estrutura organizacional, tendo por finalidade manter-se em alerta para adaptarem-se

Excluído: .

Podem ocorrer situações nas quais haja um desalinhamento entre estratégia e controle de gestão. Isso ocorre, muitas vezes, porque são utilizadas medidas inadequadas no processo de avaliação de desempenho como, por exemplo, os indicadores financeiros baseados em dados contábeis que já aconteceram e que não apresentam informações sobre o futuro da organização ou os fatores que podem influenciar.

Formatado: Fonte: Arial

Neste sentido, Gomes e Salas (2001, p. 23) destacam que

[...] uma vez que as organizações estão desenvolvendo-se em um contexto social caracterizado por fortes mudanças e bastante competitivo, é fundamental ter informação tanto externa como interna, para facilitar a adaptação estratégica. O controle estratégico é aquele que está orientando à manutenção e à melhoria contínua da posição competitiva da empresa.

O planejamento contribui com a organização, na definição de estratégias, de objetivos e de meta. Ele representa uma ferramenta utilizada na gestão para manter o equilíbrio entre a organização e o ambiente.

Os gestores precisam estar atentos às mudanças internas e externas do ambiente organizacional, buscando uma maior flexibilidade, velocidade, inovação e integração para atuar em um cenário formado por constantes mudanças. Neste processo podem ser utilizados diferentes mecanismos formais ou não-formais, dando preferência àqueles condizentes com a cultura, estratégia e estrutura da organização.

Para adequar seu funcionamento às mudanças, as organizações

Formatado: Fonte: Arial

definem seu planejamento de maneira a aproveitar as oportunidades que surgem de acordo com suas estratégias e se estruturam e coordenam suas atividades de distintas formas, conforme sua estrutura organizacional.

Por outro lado, as fortes mudanças no contexto organizacional influenciaram as estruturas organizacionais e as estratégias, acarretando a necessidade das organizações se adaptarem a tais mudanças. Segundo Pettigrew e Massini (2003, p.11),

[...] o novo ambiente competitivo colocou as estruturas hierárquicas tradicionais sob uma pressão dupla. Primeiro, as pesadas camadas, hierárquicas da média gerência tornam-se muito caras; segundo, estas camadas estão impedindo o fluxo de informações e a rapidez nas respostas necessárias para a flexibilidade e a inovação. Como resultado, as organizações aparentemente têm recorrido a uma ampla diminuição dessas camadas com o objetivo de remover estas caras barreiras à ação. A remoção das camadas tem sido acompanhada por uma forte descentralização, tanto operacional, como estratégica.

Os desenhos organizacionais que funcionaram bem no passado estão sofrendo mudanças. As empresas buscam opções e as respostas devem ser ágeis para responder à demanda dos clientes que estão cada vez mais exigentes. Esta nova realidade faz com que as estratégias sejam planejadas de acordo com esse propósito.

Excluído: inovadoras

O ajuste entre a estrutura e o ambiente é essencial para que a empresa alcance suas metas. A adoção de certos tipos de estrutura pode resultar em melhores resultados quando a estratégia é compatível com ela, pois existem certas combinações de estrutura e de estratégia que podem resultar em um melhor desempenho (DONALDSON, 1999).

A formulação do desenho da estrutura e da estratégia permite determinar metas específicas para os centros de responsabilidades, de modo que cada responsável tome decisões coerentes com os objetivos preestabelecidos. Desta maneira, o que se pode esperar de um sistema de controle são ações que promovam o alcance dos objetivos almejados, em consonância com sua estratégia.

Excluído: .

Diante de tais constatações, surge o seguinte questionamento na pesquisa:

Quais as características das empresas segundo a Tipologia do Controle Organizacional que podem ser consideradas relevantes na

identificação de seu tipo de controle?

Excluído: Por fim, é mister ressaltar que a dissertação foi desenvolvida tendo por base o referencial teórico da tipologia do controle organizacional de Gomes; Salas (2001). ¶

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar as principais características do controle de gestão das empresas sul-brasileiras em função da Tipologia de Controle Organizacional.

Excluído: existentes

Formatado: Não Realce

1.2.2 Objetivos Específicos

Como objetivos específicos, por meio dos quais se pretende atingir o objetivo geral, foram estabelecidos os seguintes:

- a) identificar as características associadas a cada tipologia do controle organizacional;
- b) examinar a presença de características do controle organizacional nas empresas;
- c) avaliar a **concordância entre a** tipologia **e a** prática organizacional.

1.3 DELIMITAÇÃO DO ESTUDO

Como delimitações deste estudo, citam-se:

- a) quanto à tipologia apresentada: baseada na literatura de Gomes e Salas (2001), a qual caracteriza os modelos conforme seu sistemas de controles;
- b) quanto à estratégia: embora o assunto referencie estratégia, a mesma

Excluído: .

Formatados: Marcadores e numeração

não foi avaliada nas empresas da amostra:

- c) quanto ao controle de gestão: neste estudo o controle de gestão só foi classificado em função de seu tipo, não sendo avaliado qual é o melhor;
- d) linha de pesquisa: finanças e controladoria;
- e) grupo de pesquisa: implementação e controle estratégico.

Excluído: não foi

1.4 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO

Este estudo está assim estruturado:

O capítulo 1 apresenta aspectos relativos ao assunto, à introdução, à origem deste trabalho e, também, o objetivo geral, os objetivos específicos, as delimitações do estudo em relação ao assunto, a estrutura da dissertação e justificativa.

O capítulo 2 corresponde ao referencial teórico que contempla a fundamentação necessária para a análise dos resultados.

O capítulo 3 apresenta os aspectos relacionados à metodologia da pesquisa.

O capítulo 4 registra os resultados obtidos e a análise desses resultados, com base no referencial teórico.

O capítulo 5 apresenta as conclusões da pesquisa e sugestões para futuros estudos.

Na etapa seguinte, estão as referências e os apêndices.

1.5 JUSTIFICATIVA

Todas as empresas apresentam particularidades na sua forma de gestão, independente da tipologia do seu controle organizacional, ramo de negócio ou localização. Sendo assim, este estudo pretende contribuir com a pesquisa relacionada às características dos diversos controles existentes, compreendendo a importância de estudar vários segmentos em diversos

Excluído: ¶

Excluído: O resto ¶ é metodologia. ¶
 quanto à abrangência da investigação: a amostra selecionada abrangeu empresas do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Paraná. ¶
 quanto ao perfil das empresas objeto da investigação: empresas de pequeno, médio e grande porte, publicadas na revista Amanhã edição nº. 223, de agosto de 2006. ¶
 quanto aos respondentes dos questionários: os contatos foram realizados com o gerente de controladoria, responsável pela gestão ou contador das empresas da amostra. ¶
 quanto aos questionários: foram preenchidos sem a interferência do pesquisador, não possibilitando esclarecimentos. ¶
 Não foi avaliada estratégia ¶
 Não foi avaliado qual controle de gestão é melhor ¶
 ¶
 Linha de pesquisa, projeto do orientador, grupo de pesquisa – ver Meu CV Lattes; ¶
 ¶
 ¶
 ¶

Formatado: Realce

Formatado: Realce

Formatado: Realce

cenários organizacionais e sob características próprias para cada tipo de empresa. Se os gestores conhecem os tipos de seus controles e suas características podem contribuir para alcançarem resultados satisfatórios, reavaliando e ajustando seus processos e planejamento. Isso possibilita também repensar suas estruturas organizacionais.

Segundo Siqueira e Soltelinho (2001, p.43), a maioria dos problemas de gestão nas empresas ocorre devido aos

[...] péssimos sistemas de informações gerenciais, quando existem; falta de comunicação; trabalhadores desmotivados ou desempenhando funções indevidas; inexistência da área de recursos humanos; manutenção da imagem do ~~dbno~~ da empresa e, por último, falta de profissionalização da gestão.

Um comparativo entre a literatura e as empresas analisadas auxilia no entendimento de como estão desenhados os processos de controles e como estas diferenças podem influenciar na gestão dos negócios.

A complexidade das operações nas empresas vem contribuindo para o desenvolvimento de processos internos e externos atrelados ao processo de gestão. Uma organização empresarial, independentemente do seu tamanho ou ramo de atividade, deve ter controles operacionais para salvaguardar seus ativos. Cabe à organização criar uma estrutura para estes controles, de acordo com as necessidades, cultura e missão.

Diante de cada particularidade das organizações e seu sistema de controle frente à tipologia, justificou-se o estudo de investigação de forma a explicar as características baseadas na Tipologia do Controle Organizacional existente nas empresas da amostra.

Em resumo, a relevância do tema está justificada nos seguintes aspectos:

- a) identificação das características do sistema de controle;
- b) entendimento de como essas características podem influenciar na Tipologia do Controle Organizacional.

Outro aspecto que influenciou a escolha do tema foi a possibilidade de comparar a realidade com a construção teórica, através das empresas selecionadas, as quais demonstram possuir um campo fértil para os estudos.

Excluído: pois s

Excluído: rem

Excluído: ... isso contribui com

Excluído: s, de tal forma

Excluído: a

Excluído: nas

Excluído: , adequando seus controles, seu planejamento, com o objetivo a avanços no processo decisório

Excluído:

Excluído: .

Excluído:

Excluído: No desenvolvimento do estudo buscou-se identificar de que forma as empresas estão estruturadas para o processo decisório e como as características de cada modelo influencia ou pode influenciar na tomada de decisão.

Excluído: com

Com isso, é possível avaliar a capacidade preditiva da Tipologia proposta por Gomes e Salas (2001), o que permitiria estimar desenhos organizacionais mais efetivos e ajustes na sua arquitetura.

Formatado: Fonte: Arial

Excluído: XXXX

Excluído:

Excluído: ¶

¶
 →¶
 →O QUE DEIXEI EM AMARELO 1.2.1 E 1.4 PODEM SER ASSIM?¶
 ¶
 EXCLUI A PARTE ABAIXO (OK?) ok¶
 ¶
 Aos empreendedores, este estudo se destaca pelo entendimento dos efeitos de suas decisões, contribuindo e podendo, até mesmo, modificar a forma de gestão dos negócios. Além de oferecer subsídios para a tomada de decisão gerencial, pode também auxiliar no planejamento de ações e na alocação de recursos. ¶
 Pretendeu-se auxiliar de forma especial a compreensão da comunidade acadêmica quanto à importância dos gestores no acompanhamento dos processos de planejamento e controle operacional nas empresas. Visa incentivar a reflexão sobre os mecanismos de gestão que possibilitem o entendimento da organização em um contexto sistêmico, no qual todas as variáveis existentes são analisadas, buscando neutralizar aquelas que, por alguma razão, fragilizem a organização em relação ao seu ambiente.¶
 Sendo assim, este estudo pretende contribuir com algumas reflexões sobre a tipologia do controle organizacional e as características de cada modelo, de modo a facilitar a melhoria contínua da gestão dos mais diversos tipos de organizações.¶

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Este capítulo está dividido em três partes. A primeira aborda o controle de gestão; o segundo, os sistemas de controle de gestão; e o terceiro, a tipologia do controle organizacional.

2.1 CONTROLE DE GESTÃO

Nesta subseção são discutidos os aspectos desde os primeiros conceitos de controle de gestão, no início do século XX, até os dias atuais. Na seqüência, é destacada a estratégia e sua importância no controle de gestão, fases do planejamento e, por fim, sistemas de controle de gestão.

2.1.1 Definição de Controle de Gestão

O controle consiste em tomar decisões e agir para assegurar a realização dos objetivos da organização, baseados em sua missão. Já o processo de gestão deve dar suporte ao processo decisório.

Imoniana e Nohara (2004, p.38) definem controle como a espinha dorsal do exercício de gestão “quando seus modelos são conscientemente desenhados e implementados em um ambiente harmonioso ele tendo de auxiliar os objetivos desejados”.

Durante o decorrer do século XX, estudiosos analisaram o conceito de controle de gestão e, com o passar do tempo, foram diversificando-o. Inicialmente, baseava-se apenas em verificar se o planejado fora executado. Posteriormente, analisou-se o processo como um todo, observando as variáveis que alteravam o processo, ou os porquês do sucesso ou insucesso desses controles e, ainda, os fatores com maior relevância e seus impactos dentro das organizações.

Segundo Salas e Gomes (2001), os conceitos de controle de gestão foram divulgados no início do século pelos autores Taylor (1906), Emerson (1912), Church (1913) e Fayol (1916). Embora se tenha indícios de estudos anteriores, esses foram os nomes que repercutem até os dias atuais e que influenciaram marcadamente a gestão e o estudo das organizações por todo o mundo.

Outros autores identificaram e desenvolveram suas teorias com relação ao controle de gestão, entre eles, Urwich (1928), que identificou cinco princípios do controle: responsabilidade, evidência, uniformidade, comparação e utilidade. Rowland (1947) associou o controle ao planejamento, destacando a forte relação existente entre ambos. Goetz (1949) analisou o controle de gestão do ponto de vista do contador, interpretando o controle como a ferramenta para assegurar a conformidade aos planos.

Henry Fayol (1949) partia do princípio que existem leis imutáveis que regem os sistemas de controle: prever, organizar, mandar, coordenar e controlar. Segundo o autor, o controle era visto como uma verificação de que tudo estava acontecendo conforme o planejado. Diante das idéias defendidas por Fayol (1949), observa-se a preocupação na maneira de controlar, não levando em consideração os aspectos motivacionais, ou seja, o importante para o autor era a melhor maneira de controlar e, com isso, válida para todo e qualquer tipo de organização.

Com o passar dos anos, os estudiosos formaram novos conceitos, novas linhas de pensamento surgiram e, com isso, novas definições de controle de gestão. Para Anthony (1965), controle de gestão é o processo pelo qual os administradores asseguram que os recursos sejam obtidos e usados eficaz e eficientemente. Neste sentido, o controle de gestão está relacionado ao planejamento e controle, atrelado à satisfação das motivações de cada indivíduo.

Na década de 1980 se iniciou o entendimento na relação existente entre o meio ambiente e o funcionamento das organizações (AMAT; GOMES, 1995). Nessa época, surgiram críticas e dúvidas sobre o processo, todavia isso foi superado através de estudos realizados nos sistemas de controles provenientes da sociologia e da filosofia, objetivando o entendimento do controle organizacional a partir de uma ampla visão social.

Passados alguns anos, Gomes e Salas (2001, p.23) defendem que o controle de gestão refere-se “ao processo que resulta da inter-relação de um conjunto de elementos internos e externos à organização e que influenciam o comportamento dos indivíduos.”

Gazzoni (2003, p.28) define o controle de gestão como uma

[...] ferramenta essencial para o desenvolvimento das organizações, apresentando uma análise contínua dos resultados esperados, fornecendo aos gestores a realidade da empresa, permitindo a tomada de decisão, que conduzam aos objetivos traçados no planejamento.

Diehl e Queiroz (2000) reforçam, em relação ao sistema de controle de gestão, que este deve refletir o posicionamento estratégico da empresa e que esteja desenhado para auxiliar os agentes envolvidos, de forma a influenciá-los em direção à estratégia. Assim, compreender o contexto no qual a empresa está inserida e quais as inter-relações existentes entre os agentes envolvidos, é de fundamental importância para o desenho do sistema de controle de gestão.

Nesse sentido, faz-se necessário entender o que é uma estratégia. Mintzberg e Quinn (2001) propõem diversas definições ou conceitos para estratégia, abordando-os como plano, pretexto, padrão, posição e perspectiva. A estratégia é o conceito mais amplo, funcionando como um guarda-chuva sob o qual se desenvolvem e se inter-relacionam uma diversidade de conceitos complementares:

- a) Estratégia como plano: é o curso de ação conscientemente intencionado para lidar com a situação. É realizada com antecedência às ações as quais é aplicada e desenvolvida propositadamente. Enfoca como os líderes tentam direcionar a organização para adequá-la a cursos de ações predeterminadas.
- b) Estratégia como pretexto: pode ser considerada como um movimento de um jogo, uma manobra específica com o propósito de desencorajar o competidor ou oponente. A real estratégia é a ameaça. Conduz à esfera da competição direta, na qual truques e manobras são empregados para obter vantagem.
- c) Estratégia como padrão: é um modelo ou padrão no qual fluem as

ações, englobando o resultado de um comportamento, sendo ele intencional ou não. Pode imputar uma intenção nesta consistência comportamental, ou seja, assume-se que existe um plano atrás de um padrão. O foco é na ação, não levando em consideração o comportamento. A estratégia vista como plano e como padrão são independentes. O plano pode não ser realizado, enquanto padrões podem surgir sem pré-concepções.

- d) Estratégia como posição: toma-se a força de medição, o elo entre a organização e o ambiente, ou seja, entre o contexto interno e o externo. Refere-se ao posicionamento no ambiente competitivo, encorajando a organização a encontrar a sua posição e protegê-la de forma a enfrentar a competição, evitá-la ou subvertê-la. Uma posição pode ser pré-selecionada, planejada e/ou pode ser atingida por meio de um modelo de comportamento.
- e) Estratégia como perspectiva: essa definição volta-se para dentro de uma organização empresarial, onde o conteúdo não consiste apenas na escolha de uma posição, mas na maneira arraigada do estrategista perceber o mundo. Torna-se um comprometimento com certas maneiras de agir e de responder. Mintzberg e Quinn (2001) sugerem, acima de tudo, que a estratégia é um conceito, abstrações que existem apenas nas mentes das pessoas interessadas. Essa perspectiva é compartilhada pelos membros da organização empresarial, através de suas intenções e/ou ações.

Assim, o controle de gestão deve ser adequado à estratégia da empresa, e ambos precisam estar interligados, pois a estratégia adotada por ela deve condizer com a realidade social da organização, onde o controle deve ser eficaz.

Em razão da forte competitividade, as estratégias empresariais necessitam condizer tanto com a diferenciação como com a liderança de custos. O nível de exigências e a diferenciação fazem com que as empresas adotem estratégias e sistemas de controle que satisfaçam o sistema de gestão de maneira que facilite a informação, para que os resultados sejam avaliados

conforme as estratégias traçadas. O quadro 1 confronta as características de um sistema de controle em função da estratégia:

Tópicos	Liderança de Custos	Diferenciação
Sistema de Controle	Formalizado e rotineiro. Orientado a controle de custos. Pode ser rígido e lento. Pode frear a motivação.	Flexível e com ênfase em sistemas informais orientados a resultados. Controle baseado em seleção de pessoal, promove autocontrole.
Indicadores de Controle	Ênfase na eficiência. Indicadores quantitativos, financeiros e de produção.	Ênfase na eficácia. Indicadores qualitativos e externos.
Sistema de Informação	Ênfase em sistemas de custos. Medidas rotineiras e periódicas de custos e resultados.	Sistemas adaptados a diferentes decisões e necessidades. Pouco formalizado.
Sistema de Incentivos	Extrínsecos, orientados a melhoras em custos, produtividade, despesas.	Intrínsecos, orientados a inovação, qualidade e diferenciação.
Formulação de Objetivos e Planos	Orientado a curto prazo. Fixação de padrões. Processo muito formalizado e rotineiro.	Orientado a longo prazo. Previsão de tendências sobre o meio ambiente. Flexível, estímulo à criatividade.
Sistema de Avaliação	Ênfase na análise dos desvios relativos ao orçamento.	Análise como aprendizado para o futuro.

Quadro 1: Características de um Sistema de Controle em Função da Estratégia
Fonte: Gomes e Salas apud Amat (2001, p.111).

Arelado ao controle de gestão, estão o sistema de custos, o contábil e o de controle estratégico, tratados a seguir.

2.1.1.1 Controle de Custos

Controle é o processo que visa avaliar o resultado durante a execução, e consiste no acompanhamento e na avaliação, em todas as etapas, desde o

planejamento até a conclusão das atividades. Neste caso, o controle de custos refere-se a quanto se gastou para produzir determinado produto ou prestar tal serviço, conforme a atividade da empresa. Essa informação auxilia no processo decisório, através de um gerenciamento da informação do custo. Tal informação não atende à legislação fiscal, apenas possui fins gerenciais.

Para Ludícibus (1978, p.15),

A contabilidade gerencial pode ser caracterizada superficialmente como um enfoque especial conferido a várias técnicas e procedimentos contábeis já conhecidos e tratados na contabilidade financeira, na contabilidade de custos, na análise financeira e de balanços, etc., colocados numa perspectiva diferente, num grau de detalhe mais analítico ou numa forma de apresentação e classificação diferenciada, de forma a auxiliar os gerentes da entidade em seu processo decisório. A contabilidade gerencial, num sentido mais profundo, está voltada única e exclusivamente para a administração da empresa, procurando suprir informações que se “encaixem” de maneira válida e efetiva no modelo decisório do administrador.

A contabilidade gerencial é um conjunto de demonstrações contábeis e de análises de natureza econômica, financeira e de produtividade, que é disponibilizado aos gestores da empresa para planejar, avaliar e controlar o emprego dos recursos próprios ou de terceiros, com o objetivo de cumprir metas estratégicas.

Diehl (2004, p.91) faz referência ao controle de custos a seguir:

A contabilidade gerencial está associada com a obtenção da contabilidade de custos e dos recursos associados para fins de apoio à decisão. Também objetiva fornecer informações para melhoria da organização. Desta forma, por não estar direcionada para fins fiscais e societários, não está sujeita aos princípios contábeis geralmente aceitos (PCGA).

Anthony e Govindarajan (2002, p.34) dizem que o “controle gerencial é o processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que obedeçam às estratégias adotadas.” Neste sentido, essa definição envolve atividade de controle gerencial como, por exemplo, planejar o que a organização fará, decidir sobre decisões a serem tomadas, avaliar informações; considerações sobre o comportamento, por exemplo, orientando as ações dos indivíduos em função dos objetivos organizacionais; e instrumento de implementação da estratégia, em que o sistema de controle gerencial deve auxiliar na obtenção dos objetivos e na execução das

estratégias.

Já Flamholtz (1996) defende que as organizações requerem o controle gerencial porque são formadas por pessoas de diferentes interesses, de diferentes tarefas e de diferentes perspectivas. Na falta de um sistema para motivar o desempenho em direção aos objetivos da organização, provavelmente, as pessoas vão tomar decisões e agir de maneira a atender suas necessidades e metas pessoais, que nem sempre são as mesmas da organização.

Para Lima (2007, p.23), a informação gerencial contábil (IGC) através de sistemas gerenciais,

[...] produzem informações que ajudam os funcionários, gerentes e executivos a tomar melhores decisões e aperfeiçoar os processos e desempenhos de suas empresas. IGC mede o desempenho econômico de unidades operacionais descentralizadas, como as unidades de negócios, as divisões e os departamentos. Essas medidas de desempenho econômico ligam a estratégia da empresa à execução da estratégia individual de cada unidade operacional. Por outro lado, IGC é também um dos meios primários pelo qual operadores-funcionários, gerentes, intermediários e executivos recebem o *feedback* sobre seus desempenhos, capacitando-os a aprender com o passado e melhorar para o futuro.

Através desses instrumentos de controle, os gestores poderão conhecer as necessidades da empresa, possibilitando a tomada de decisão em tempo hábil e com segurança.

A contabilidade gerencial utiliza instrumentos para auxiliar a interpretação das informações da contabilidade financeira como, por exemplo, a análise das demonstrações contábeis. Transforma esses dados em uma linguagem mais clara para o administrador, observando as estratégias da organização.

2.1.1.2 Controle Contábil

De acordo com Franco (1997, p. 22):

A Contabilidade é a ciência que estuda e controla o patrimônio, objetivando representá-lo graficamente, evidenciar suas variações, estabelecer normas para sua interpretação, análise e auditoria e

servir como instrumento básico para a tomada de decisões de todos os setores direta ou indiretamente envolvidos com a empresa (FRANCO, 1997, p. 22).

A contabilidade por ter o patrimônio como objeto principal e por estar presente nas rotinas empresariais deve obedecer às exigências perante a Legislação, como os Princípios e as Convenções Contábeis. Conforme artigo 3º da Resolução CFC nº 750/93, os Princípios Fundamentais da Contabilidade são:

- o da Entidade: que reconhece o patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia profissional;
- o da Continuidade: está relacionado com a vida definida ou provável da entidade;
- o da Oportunidade: refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações;
- o do Registro pelo valor original: afirma que os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações, expressos em valor presente na moeda do País;
- o da Atualização Monetária: admite um ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais;
- o da Competência: estabelece que as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, independente do recebimento ou do pagamento; e
- o da Prudência: determina a adoção do menor valor para os componentes do ativo e do maior para os do passivo, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

Devido ao fato de a contabilidade financeira possuir suas informações demonstradas de acordo com os princípios fundamentais da contabilidade, Atkinson et al (2000, p.37) ressaltam que:

Contabilidade financeira lida com a elaboração e a comunicação das informações econômicas de uma empresa dirigidas a uma clientela externa: acionistas, credores (bancos, debenturistas e fornecedores), entidades reguladoras e autoridades governamentais tributárias. A informação contábil financeira comunica aos gerentes externos as

conseqüências das decisões e das melhorias dos processos executadas por administradores e funcionários. O processo contábil financeiro está restrito aos requisitos e à elaboração de relatórios por parte das autoridades regulamentadoras externas.

Nas organizações, o controle contábil está vinculado às informações fiscais e deve atender a legislação em vigor, atendendo também as necessidades organizacionais para fins de controle e análise das informações.

Sistema Contábil está voltado ao controle contábil interno, com as principais finalidades sendo a preparação de relatórios externos (*análise e demonstrações financeiras*) e o atendimento da legislação fiscal (DIEHL, 2004, p.91).

A contabilidade financeira está diretamente ligada às rotinas contábeis da empresa exigidas pela legislação e, muitas vezes, não consegue atender às necessidades que os administradores têm, atendidas então, através das informações gerenciais.

2.1.1.3 Controle Estratégico

A estratégia empresarial normalmente ocorre em diferentes níveis de uma organização, relacionados hierarquicamente entre si, variando do nível corporativo ao nível departamental. Pode-se dizer que a responsabilidade do planejamento estratégico geralmente fica nos níveis mais altos dentro de uma empresa, tanto para a formulação dos objetivos quanto para definição das diretrizes, que terão impacto, também, na gestão dos projetos futuros.

No quadro a seguir, Gomes e Salas (2001) identificam os tipos de sistemas de controle nas fases do controle estratégico, orçamentário e operacional.

Conceito	Controle estratégico	Controle orçamentário	Controle operacional
Horizonte temporal	Longo prazo.	1 ano – orçamento e mensal (desvios).	Diário – semanal

Continua...

Continuação...

Finalidade	Fixar e avaliar objetivos e estratégias. Facilitar a adaptação ao meio ambiente e promover melhora contínua da posição competitiva.	Fixar e avaliar metas e políticas a curto prazo. Facilitar a descentralização e agilizar os recursos para alcançar as metas e avaliar a atuação.	Fixar e avaliar procedimentos operacionais. Influenciar o comportamento para motivar a melhora contínua.
Nível de Hierarquia	Diretoria e gerentes de unidades de negócios.	Gerentes da unidade de negócios e de departamentos.	Supervisores. Departamento, setor, seção.
Complexidade	Elevada. Grande número de variáveis internas e externas.	Moderada.	Pequena.
Atividade a controlar	Posição competitiva global e por unidades.	Desvios de orçamento.	Padrão técnico.
Ponto de Partida	Análise do meio ambiente e da organização.	Planejamento Estratégico.	Metas operacionais.
Conteúdo	Amplo, geral e quantitativo, variáveis não financeiras.	Específico, detalhado, medidas financeiras.	Repetitivo, dados físicos.
Informação	Externa e Interna. Intuitiva, semiconfusa.	Interna, financeira precisa.	Interna, técnica. Grande precisão.
Grau de predição	Muito baixo.	Alto.	Muito alto.
Estrutura de decisão	Não programadas, imprevisíveis.	Pouco estruturadas.	Muito estruturada.

Quadro 2: Tipos de Sistemas de Controle
 Fonte: Gomes e Salas apud Amat (2001, p.114).

A seguir, as fases de planejamento, planejamento estratégico, operacional, execução e controle, visto que o sistema de controle deve estar diretamente relacionado ao planejamento estratégico, desde a formulação das estratégias até o processo de controle e análise, ou seja, os sistemas de controle devem auxiliar (facilitar) a tomada de decisões, sempre analisando as variáveis que podem influenciar no planejamento.

2.1.2 Planejamento

O planejamento representa um importantíssimo instrumento administrativo, por meio do qual se estabelece onde se pretende chegar, no futuro ou em um período de tempo preestabelecido, e os meios para atingir tal objetivo.

O planejamento é a primeira fase do processo de gestão e compreende objetivos e resultados que devem ser alcançados a longo, médio e curto prazo. É um processo que envolve avaliação e tomada de decisões em cenários prováveis.

Drucker (1998, p.136) entende que “o planejamento começa pelos objetivos da empresa. Em cada área desses objetivos, é preciso formular a pergunta: Que temos que fazer agora para alcançar amanhã nossos objetivos?”. A controladoria deve interagir e coordenar o planejamento entre os diversos setores da organização, com vistas à obtenção de um objetivo comum.

De uma forma ampla, o planejamento divide-se em estratégico e operacional, detalhados a seguir.

2.1.2.1 Planejamento Estratégico

O planejamento estratégico é uma ferramenta de gestão na qual, a partir da análise do ambiente externo, são definidas e formuladas as políticas, diretrizes e estratégias da organização, as quais devem ser planejadas tanto a médio quanto a longo prazo. Mintzberg e Quinn (2001, p.26) orientam que “para qualquer um que você pergunte, estratégia é um plano - algum tipo de curso de ação conscientemente engrenado - uma diretriz (ou um conjunto de diretrizes) para lidar com determinada situação.”

Oliveira, Perez Jr. e Silva (2004, p.45) definem as diretrizes estratégicas em

um conjunto de indicações de caráter amplo que direcionam o comportamento da empresa como um todo e orientam ou canalizam o raciocínio no processo de tomada de decisões para a escolha dos objetivos estratégicos globais (PEREZ JR.; SILVA, 2004, p. 45).

O planejamento estratégico orienta o processo de gestão, com o objetivo de assegurar o cumprimento da missão da organização e, conseqüentemente, sua continuidade.

Para Anthony e Govindarajan (2002), o planejamento estratégico pode ser definido como sendo um processo no qual são decididos quais os programas a serem adotados, bem como a quantidade de recursos destinada a cada um deles, durante o período de tempo determinado para as organizações.

Nessa fase de planejamento, tem-se o planejamento estratégico como uma ferramenta de controle gerencial interno, essencial para a organização manter-se equilibrada em seu ambiente.

2.1.2.2 Planejamento Operacional

Segundo Padoveze (2005, p. 28), o planejamento operacional “define os planos, políticas e objetivos operacionais da empresa e tem como produto final o orçamento operacional.”

A fase anterior ao planejamento operacional gera diretrizes estratégicas, as quais nortearão a fase de planejamento operacional. Neste sentido, o planejamento operacional consiste em um instrumento de controle, que tem como função prover equalizadamente os meios, as atividades e os recursos necessários à realização em curto prazo das diretrizes oriundas do planejamento estratégico.

Assim, o planejamento operacional deve existir conjuntamente com o planejamento estratégico na empresa, sob pena de não se conseguir atingir os resultados planejados. Bio (1985, p.40) reitera essa assertiva, descrevendo que

é condição básica que o planejamento resulte numa estrutura de planos que mostre cada plano no todo e as inter-relações entre eles. Isto significa que todos os planos devem compor-se, coordenadamente, e dentro de certa hierarquização, dos planos estratégicos para os operacionais.

2.1.3 Execução

Nesta fase se implementam as ações estabelecidas no planejamento operacional, procurando atingir os objetivos propostos no planejamento estratégico. Robbins (2000, p. 33) considera que esse processo “abrange a determinação das tarefas que serão realizadas, quem irá executá-las, como agrupá-las, quem se reportará a quem e quem tomará as decisões.”

Durante a execução, procura-se identificar, simular e optar pelas melhores alternativas capazes de conduzir a organização à eficácia. Desta forma, executar é, na realidade, trabalhar para a consecução dos objetivos e metas descritos no planejamento estratégico e operacional.

Nesse contexto, as informações referentes ao desempenho realizado são acumuladas, de modo a permitir, na fase de controle (fase seguinte), compará-los aos planos e padrões preestabelecidos. Essa análise permitirá a correção de desvios não esperados, bem como precaver-se para um novo planejamento.

2.1.4 Controle

A etapa do controle visa assegurar que os resultados planejados sejam efetivamente realizados, uma vez que é na dimensão do controle de gestão que se concentra o processo de tomada de decisões.

A amplitude e intensidade do controle são, em grande parte, determinadas pelo porte da empresa. Uma pequena empresa pode, com um sistema de informações simples, porém operacionalmente eficiente, ter um adequado ambiente de controle. Nas médias e grandes empresas é necessário utilizar recursos mais sofisticados.

É nessa dimensão que a organização deve verificar seu planejamento e sua execução, avaliando se os seus objetivos foram alcançados ou se deve redirecioná-los, caso surja algum imprevisto no decorrer do processo, sendo necessário algum remanejamento para retomar a missão da organização. É, por esse

motivo, que deve ser realizado um controle contínuo.

Sobre controle, Gomes e Salas (2001, p.22) se pronunciam da seguinte forma:

O controle, seja muito ou pouco formalizado, é fundamental para assegurar que as atividades de uma empresa se realizem da forma desejada pelos membros da organização e contribuam para a manutenção e melhoria da posição competitiva e a consecução das estratégias, planos, programas e operações, consentâneos com as necessidades identificadas pelos clientes.

Os autores explicam que existem duas perspectivas do controle claramente diferenciadas. Uma perspectiva limitada, que se baseia normalmente em aspectos financeiros, e uma perspectiva mais ampla, que considera o contexto onde são desenvolvidas atividades e aspectos ligados à estratégia, à estrutura organizacional, ao comportamento individual, à cultura organizacional e ao ambiente competitivo.

O quadro 3 mostra o controle sendo evidenciado sob as perspectivas limitada e ampla:

ASPECTOS	PERSPECTIVA LIMITADA	PERSPECTIVA AMPLA
Filosofia	Controle de cima para baixo. Controle como sistema.	Controle realizado por todos. Controle como atitude.
Ênfase	Cumprimento.	Motivação, autocontrole.
Conceito de Controle	Medição de resultado baseado na análise de desvios e geração de relatórios.	Desenvolvimento de uma consciência estratégica orientada para o aperfeiçoamento contínuo. Melhora da posição competitiva.
Consideração do contexto social, organizacional e humano	Limitado. Ênfase no desenho de aspectos técnicos. Normas rígidas, padrões, valores monetários.	Amplo. Contexto social, sociedade, cultura, emoções, valores.
Fundamento teórico	Economia, Engenharia.	Antropologia, Sociologia, Psicologia.
Mecanismos de controle	Controle baseado no resultado da Contabilidade de Gestão.	Formal e informal. Outras variáveis, aprendizado.

Quadro 3: Perspectivas de Controle
Fonte: Gomes e Sala (2001, p.25).

Nessa etapa ocorrem as avaliações de desempenho e de resultado, sendo que a controladoria contribui nesse processo com a elaboração da

análise de desempenho dos gestores, das diferentes áreas da empresa e de sua própria atuação, pois também é uma das áreas de responsabilidade que deve contribuir para o cumprimento da missão da organização.

2.2 SISTEMAS DE CONTROLE DE GESTÃO

A seguir, são apresentados o *Balanced Scorecard* (BSC), o Valor Econômico Adicionado (EVA) e o Orçamento, como ferramentas que auxiliam no planejamento da organização, na tomada de decisão e no processo de controle organizacional.

2.2.1 *Balanced Scorecard* (BSC)

Desenvolvido por Kaplan e Norton (1997), o *Balanced Scorecard* é um instrumento que traduz a visão e a estratégia da empresa, em um conjunto coerente de objetivos e medidas de desempenho organizado em quatro perspectivas diferentes: financeira, do cliente, dos processos internos e do aprendizado e crescimento. As medidas do BSC devem ser usadas de três formas distintas:

- para articular a estratégia da empresa;
- para comunicar essa estratégia;
- para alinhar iniciativas individuais a fim de atingir uma meta comum.

As perspectivas, segundo Kaplan e Norton (1997), tem o propósito de equilibrar os objetivos, os resultados a serem alcançados e os direcionadores de desempenho desses resultados, as medidas concretas e as subjetivas, orientando para a execução de uma estratégia integrada.

Kaplan e Norton (1997) afirmam que as quatro perspectivas do BSC têm-se revelado adequadas a empresas de diversos setores do mercado,

porém elas não devem restringir e engessar a estratégia da empresa. Eventualmente, as circunstâncias do setor ou do negócio podem gerar a necessidade de agregar uma ou mais perspectivas. Contudo, elas não podem ser incorporadas ao *Balanced Scorecard* como medidas isoladas e, sim, integradas à cadeia de relações de causa e efeito que definem a estratégia da organização.

Desta forma, as medidas que compõem o BSC devem organizar uma série articulada de objetivos e medidas que se reforcem mutuamente e que tenham coerência entre si. Essas associações devem contemplar as relações de causa e efeito e as combinações de medidas de resultado e setores de desempenho (KAPLAN; NORTON, 1997).

Nesta mesma direção de causa e efeito, complementam:

Numa linha semelhante, recentes trabalhos realizados sobre a cadeia de lucros dos serviços enfatizaram as relações causais existentes entre a satisfação dos funcionários, a satisfação dos clientes, a lealdade dos clientes, a participação do mercado e, conseqüentemente, o desempenho financeiro (KAPLAN; NORTON, 1997, p.32).

As relações de causa e efeito dos mapas estratégicos do BSC, segundo Kaplan e Norton (2001), descrevem os caminhos pelos quais as melhorias nas capacidades dos ativos intangíveis se traduzem em efeitos tangíveis para os clientes e para os resultados financeiros.

Referindo-se às dificuldades em comunicar a estratégia, Kaplan e Norton (2004) reforçam que os executivos transmitem aos empregados apenas descrições limitadas do que deve ser feito e da importância de suas atividades, o que pode ser uma causa previsível para o fracasso na execução da estratégia. Assim, foi desenvolvido o BSC para auxiliar na compreensão de como a organização cria valor, sendo os padrões da ferramenta agrupados a uma representação visual comum que conecta os resultados e os objetivos através de uma relação de causa e efeito.

Crainer (2000) defende três elementos fundamentais para um *Balanced Scorecard* eficaz: relacionamento de causa e efeito; combinação de indicadores de liderança e defasagem; e associação com medidas financeiras. Para o autor, as medidas inter-relacionadas criam a rede que gera a estratégia. Os indicadores de defasagem são medidas importantes que indicam a situação

da empresa, mas não geram vantagem competitiva, e os indicadores de liderança são medidas específicas que orientam a estratégia da empresa. Finalmente, as iniciativas operacionais precisam estar relacionadas às medidas financeiras e não a objetivos aleatórios.

Kaplan e Norton (2000, p.20-28) explicam os cinco princípios comuns à organização:

- a) *Traduzir a estratégia em termos operacionais*: Para implementar uma estratégia, primeiro é preciso descrevê-la. O *Balanced Scorecard* fornece um referencial para transmiti-la de maneira clara e precisa. Esse referencial é uma apresentação através do mapa estratégico, que visa aumentar a possibilidade de sucesso da organização na implantação da estratégia, tornando as informações (estratégias planejadas) de fácil entendimento para todos.
- b) *Alinhar a organização à estratégia*: Para a organização obter sucesso na implantação de estratégias, precisa-se de que todos os departamentos e setores estejam conectados e interligados. A meta mais abrangente do projeto organizacional é a sinergia, segundo os autores.
- c) *Transformar a estratégia em tarefa de todos*: Nessa etapa, a estratégia é tarefa de todos e, para isso, todos devem estar focados na estratégia, ou seja, os funcionários devem conduzir suas tarefas de modo a contribuir para a estratégia. Já os executivos utilizam o BSC como ferramenta de comunicação e educação, e, neste sentido, deve haver um canal de comunicação que trate da importância da compreensão e do entendimento da estratégia, como podem auxiliar na implantação bem-sucedida da estratégia e quais os incentivos e recompensas provenientes do sucesso da organização.
- d) *Converter a estratégia em processo contínuo*: O processo de planejamento nas organizações deve ser contínuo. O BSC propõe uma aproximação entre o processo orçamentário e o planejamento estratégico, para que haja um equilíbrio entre as iniciativas a longo prazo e um bom desempenho a curto prazo. O segundo passo é a implementação de reuniões gerenciais, com o objetivo de avaliar as estratégias e o sistema de *feedback*, também como meio de comunicação e análise.

- e) *Mobilizar a mudança por meio da liderança executiva:* “Se as pessoas no topo não atuarem como líderes vibrantes do processo, as mudanças não ocorrerão e a estratégia não será implementada, perdendo-se a oportunidade de desempenho extraordinário” (KAPLAN; NORTON, 2000, p.26). Ou seja, a alta administração tem seu papel fundamental. Com as mudanças que a estratégia proporciona, os líderes devem estar engajados no processo de transformações e liderar para que toda a equipe esteja com o mesmo objetivo, para que não haja falhas no planejamento.

As etapas do BSC podem ser visualizadas na figura 1:

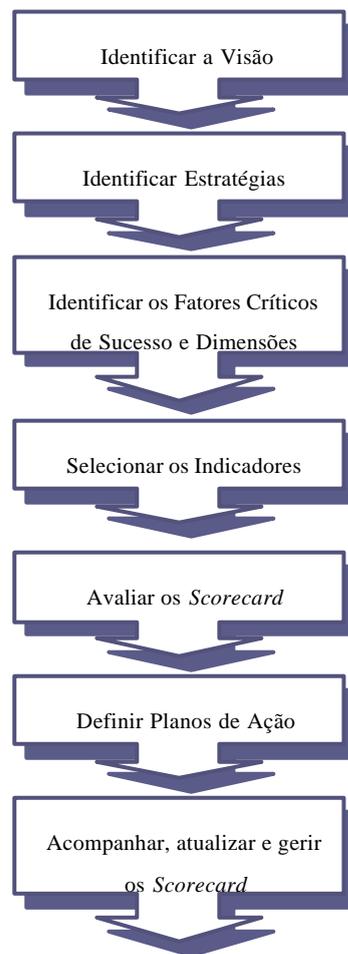


Figura 1: Etapas do *Scorecard*
Fonte: Elaborado pela autora baseado em Kaplan e Norton (1997).

O BSC é uma ferramenta para a implementação e controle das estratégias adotadas pela organização. Unifica os processos de planejamento, avaliação e controle. Conseqüentemente, o BSC equilibra a medida de desempenho considerando os resultados e as causas do desempenho sobre a visão, missão e objetivos da empresa.

2.2.2 Valor Econômico Adicionado (EVA)

Como alternativa de indicador de performance econômico-financeira, capaz de apontar corretamente a geração de valor ao acionista, a empresa americana de consultoria *Stern Stewart & Co.* lançou uma metodologia denominada EVA, sigla de *Economic Value Added* (Valor Econômico Adicionado).

Segundo Martins (2001), o EVA nada mais é do que a aplicação efetiva do custo do capital próprio.

Chama-se de Valor Econômico Adicionado ao lucro que a empresa produz depois de deduzir o lucro contábil o Custo do Capital Próprio. Ou seja, representa o ganho que sobra depois de considerar o Custo do Capital Próprio como se fosse despesa (MARTINS, 2001, p.27).

Para Assaf Neto (2003), o EVA tem vantagens e limitações. O autor considera não como uma novidade, mas como o resgate dos conceitos de gerência voltada para a análise de valor. Esse mesmo autor considera o EVA um atrativo que auxilia no processo de decisões.

A seguir, as principais vantagens do EVA, citadas pelos autores Schmidt, Santos e Martins (2006):

- apuração do verdadeiro custo dos capitais empregados;
- mensuração do lucro econômico;
- possibilidade de priorizar projetos que agregam maior valor para a empresa e descartar aqueles que pouco agregam ou mesmo corroem o valor;
- preocupação permanente dos administradores com o custo do

capital.

E as desvantagens:

- restrição ao crescimento da empresa, uma vez que projetos maiores irão requerer um grande volume de capital investido com geração de resultados após médio prazo, reduzindo os valores de EVA e levando os gestores à tentação de abortar tais projetos;
- ênfase exagerada na geração de lucros;
- empresas regidas apenas por propósitos econômicos.

O EVA é um conceito simples que possibilita a mensuração do lucro econômico de uma organização e que permite informar ao público externo informações relativas a este lucro, geralmente diferente do lucro contábil.

2.2.2.1 Comparativo entre BSC e EVA

Nakamura (2001) defende que o modelo de gestão baseado em EVA está centrado na concepção da criação de valor econômico e no modelo do *Balanced Scorecard*, que estabelece múltiplas medidas de desempenho, financeiras e não-financeiras, oriundas da visão e da missão estratégica da empresa. A opção pelo EVA objetiva alinhar os interesses dos administradores e dos proprietários da empresa em resolver o problema do foco a curto prazo, que caracteriza a gestão baseada no orçamento anual e a apreciação no custo do capital empregado pela empresa na avaliação do resultado do negócio.

Em relação ao BSC, o autor atribui igual importância para as medidas não-financeiras, observando que muitos atributos-chave da organização são de difícil mensuração econômica.

O quadro 4 sintetiza alguns comparativos entre o BSC e o EVA:

Critérios	BSC	EVA
Mensuração do Desempenho	Balanceamento – equilíbrio – entre várias perspectivas de desempenho.	Foco em única medida de desempenho, de caráter econômico.
Filosofia de Gestão	Equilíbrio dos interesses de vários <i>stakeholders</i> .	Foco no acionista.
Estratégia Corporativa	Ênfase no controle estratégico.	Ênfase em criação de valor para o acionista.
Orçamento Anual	Menor ênfase no orçamento anual, preferência por acompanhamento de medidas não-financeiras.	Orçamento com base em metas de EVA.
Orçamento de Capital	Ênfase em aspectos qualitativos dos investimentos, focando inovação e aprendizado.	Decisões de investimento focadas para a criação de valor para o acionista.
Comunicação	Conjunto de medidas relevantes, servindo como painel de orientação para todas as gerências.	Supõe que múltiplas medidas de desempenho causam confusão. Privilegia apenas o caráter financeiro.
Tomada de Decisão	Decisões levam em conta as várias perspectivas de gestão.	Decisões com vistas a criar valor econômico.
Plano de Remuneração	Os administradores devem ser avaliados e remunerados em função de diferentes atributos de desempenho.	Remuneração variável baseada no critério de contribuição para a criação de valor econômico em uma perspectiva de vários anos.

Quadro 4: Comparação entre BSC e EVA
 Fonte: Adaptado de Nakamura (2001).

2.2.3 Orçamento

Orçamento é um relatório que compreende dados de caráter financeiro ou quantitativo. Destaca-se por ser uma ferramenta de controle de grande valia na condução das atividades da administração. Para Anthony e Govindarajan (2002, p.45), o orçamento operacional é definido como um plano da organização para um período específico, geralmente um ano.

Os orçamentos podem ser de longo prazo, denominado Orçamento Estratégico ou de curto prazo e Orçamento Operacional ou Tático. A seguir as diferenciações entre eles:

- *Orçamento Estratégico*: refere-se a uma projeção de tempo maior, com características técnicas de elaboração mais simplificadas. Neste, o grau de detalhamento dos planos é menor e a preocupação com a exatidão também é reduzida.
- *Orçamento Operacional*: compõe-se da previsão de estrutura econômica e de atividades para o exercício financeiro seguinte.

Kaplan e Norton (2001) afirmam que enquanto o orçamento operacional concentra-se nas melhorias incrementais no curto prazo, o orçamento estratégico identifica as necessidades evidenciadas pelas novas opções estratégicas, como desenvolvimento de novos produtos e mercados.

Gomes e Salas (2001, p.109) comentam que “[...] através da vinculação do orçamento anual com a estratégia no longo prazo, assegura-se que os diferentes centros de responsabilidade atuem separadamente para alcançar seus objetivos particulares e, conseqüentemente, os objetivos globais.”

O orçamento é minucioso. Quando elaborado em paralelo com o planejamento da empresa, torna-se possível verificar a viabilidade dos planos organizacionais, principalmente no que se refere aos aspectos financeiros.

O orçamento da empresa deve ter uma integração clara com o planejamento estratégico, assim, sua elaboração de diretrizes pode ser seguida, observando a direção que a empresa deseja seguir. Apesar dessa integração, Kaplan e Norton (2001, p.28) revelam que “pesquisas apontam que muitas empresas elaboram orçamentos desconectados da formulação da estratégia.”

Durante o decorrer do ano, na utilização da ferramenta supracitada, deve-se analisar o orçamento elaborado com a finalidade de mantê-lo sempre atualizado. Essas atualizações podem ser de dois tipos (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002):

- *Revisões decorrentes de procedimentos habituais*: Neste caso, o orçamento será sempre atualizado com os valores reais de cada mês. Sistemáticamente (trimestralmente, por exemplo), são efetuadas revisões simplificadas das premissas e dos planos.
- *Revisões em função de eventos relevantes e imprevistos*: A revisão é

necessária, nestes casos, quando ocorrem alterações fundamentais nas hipóteses que fundamentaram o orçamento.

Através das revisões do orçamento, a empresa está sempre planejando e revisando suas ações. Nesse sentido, o orçamento é constantemente reavaliado, considerando as mudanças organizacionais que o influenciam. O não alcance das metas serve como um alerta para análise e melhorias no processo de gestão.

2.3 TIPOLOGIA DO CONTROLE ORGANIZACIONAL

O princípio da estrutura organizacional foi desenvolvido por Frederick Taylor e outros, objetivando a especialização da mão-de-obra na produção em larga escala.

A medida que uma empresa cresce para se transformar em uma organização estabelecida, ela adota uma estrutura organizacional. A estrutura pode mudar ao longo do tempo, talvez por diversas vezes em uma só década.

As características do controle organizacional sofrem influências do ambiente em que estão inseridas. Por exemplo, quanto maior for a empresa, mais formalizado deverá ser o sistema de controle para garantir que a delegação de autoridade possa ser seguida e avaliada. Observa-se que existem algumas características que são determinantes, como a dimensão, a relação de propriedade da organização, a concorrência e o grau de dinamismo.

Existem sistemas mais formais, outros menos formais. As dimensões e as formalizações variam em cada organização, em cada ambiente, e por esta razão, entender a importância da tipologia do controle organizacional se faz necessário.

O quadro 5 apresenta as dimensões das empresas, o contexto social no qual estão inseridas e a forma de controle das organizações.

	Contexto Social		
	Local	Internacional	
Dimensão	Pequena	Centralizada Controle familiar Limitada	Descentralizada Controle <i>Ad-hoc</i> Formalização
	Grande	Controle burocrático Elevada	Controle por resultados Formalização

Quadro 5: Tipologia do Controle Organizacional
 Fonte: Gomes e Salas (2001, p.56).

Diante do cenário acima mostrado, percebe-se que as organizações atuam em diversos ambientes e sob características distintas, identificadas a seguir conforme cada controle da tipologia do controle organizacional defendidos por Gomes; Salas (2001).

2.3.1 Controle Familiar

Esse tipo de controle é utilizado em empresas com controles mais informais e centralizados, sendo sua dimensão dentro do contexto social, considerada local. Não necessariamente deve ser uma empresa familiar, mas deve possuir características de uma família, ou seja, com ênfase nas relações pessoais.

Para Gomes e Salas (2001, p.57),

no controle familiar, a gerência realiza um controle muito centralizado, com uma certa delegação, mas com uma limitada descentralização que reduz a necessidade do controle. Neste ambiente não se atribui muita importância aos mecanismos formais e aos sistemas de controle financeiro.

A liderança é geralmente exercida pelo proprietário que ocupa a gerência, onde centraliza a tomada de decisão, baseado na confiança e no espírito da amizade pessoal. Ocorre uma variedade de estilos da pessoa que

ocupa o cargo mencionado, bem como na maneira como ela conduz seus negócios.

As limitações a esse sistema tornam-se relevantes em ambientes de maior competição, onde surgem ameaças à figura do líder. Para superar os conflitos, faz-se necessário um estilo mais participativo e voltado para resultados.

Outra característica do controle familiar refere-se à limitada formalização, esta possui supervisão direta. Tendo em vista a não existência de regras escritas, observa-se o reflexo dos valores e cultura do supervisor na qualidade do proprietário ou fundador que centraliza as decisões. Segundo Hage (1980), a centralização pode ser definida como “[...] o nível e a variedade de participação dos grupos nas decisões estratégicas em relação ao número de grupos na organização.” Então, quanto maior a participação dos grupos, menor será a centralização.

Sendo as decisões centralizadas, o supervisor deve: (1) planejar e programar o trabalho [curto prazo]; (2) esclarecer tarefas e coletar idéias para aperfeiçoamento; (3) avaliar desempenhos e avaliar os subordinados; (4) recomendar aumentos salariais e novas atribuições; (5) informar aos subordinados sobre objetivos e expectativas da organização; (6) informar aos níveis superiores quais as necessidades e realizações da unidade de trabalho; (7) recrutar, treinar e desenvolver trabalhos que alcancem os padrões de desempenho; e (8) incentivar e manter o entusiasmo pelo trabalho (SCHLESINGER e KLEIN, 1987). Devido à centralização, em poucas pessoas, a necessidade de treinamento e especialização no trabalho é baixa dentro da organização.

A estrutura centralizada pode ser identificada pela distribuição do poder para a tomada de decisões e pela avaliação das atividades. Se estas estiverem centralizadas no topo da hierarquia, caracteriza-se a centralização. Assim, a tomada de decisão tende a ser rápida, porém podem ser ignorados fatos relevantes, por serem desconhecidos pelos tomadores de decisões.

Mintzberg (2003) sugere que uma estrutura pode ser caracterizada como centralizada quando todo o poder de tomada de decisão está situado em um único ponto da organização. De outra forma, quando o poder de tomada de decisão está disperso entre muitas pessoas, caracteriza-se a estrutura como

descentralizada. O mesmo autor afirma que a decisão de centralizar ou descentralizar decorre da questão 'divisão do trabalho *versus* coordenação', de forma semelhante ao que ocorre com a maioria dos problemas de estrutura, destacando ser a centralização a forma mais segura de manter a coordenação na tomada de decisão.

As empresas controladas, principalmente, pela supervisão direta faz parte da característica de organizações novas e pequenas no mercado empresarial, que possuem sistemas simples e não regulamentados em toda a organização.

As empresas com controle familiar são caracterizadas pela pequena dimensão, com estratégias formalizadas a curto prazo, utilizam o orçamento como ferramenta de gestão e as informações (demonstrativos) contábeis são observadas para a tomada de decisão.

2.3.2 Controle Burocrático

Esse controle é próprio em ambientes pouco competitivos e característico de organizações de grande porte fortemente centralizadas e, normalmente, com operações internas.

Segundo Gomes e Salas (2001, p.58), os controles burocráticos estão

baseados em normas e regulamentos bastante rígidos, estes sistemas de controle adotam a estrutura funcional com grande número de cargos de chefia, distribuídos hierarquicamente, mas com muito pouco grau de autonomia. Por esta razão, não é de estranhar a ênfase atribuída aos mecanismos formais e à sofisticação dos sistemas de controle financeiro, totalmente baseados em medidas contábeis e muito poucos instrumentos gerenciais.

O controle burocrático é característico em empresas com cultura avessa à mudança. As limitações a esse controle aparecem quando ocorrem mudanças importantes no meio ambiente socioeconômico ou político, que impliquem uma maior exposição deste tipo de organização a um mercado hostil e mais competitivo.

No controle burocrático, a motivação é reduzida e a valorização é em função dos aspectos políticos.

Para Silva (2002, p.6), “O controle burocrático é exercido através de regras, procedimentos, divisão formal do trabalho, hierarquia e estrutura formal da organização”.

O controle burocrático é utilizado em atividades rotineiras que permitem uma elevada formalização e em que prevalece a especificação dos procedimentos a realizar. Esse tipo de controle implica na decomposição das tarefas e das atividades que se delegam, em elementos facilmente definíveis e repetitivos que permitem a delegação sem perder o controle e sem requerer demasiada supervisão direta. O risco desse controle é que pode prevalecer a eficiência da tarefa em detrimento do resultado.

A tomada de decisão é em função dos demonstrativos contábeis e a estratégia é formalizada a curtíssimo prazo. Embora seja de grande dimensão, é voltada para o mercado local (interno).

2.3.3 Controle por Resultados

O controle por resultados costuma existir em contextos sociais muito competitivos e se destaca pelos sistemas de controle financeiro.

Nesse tipo de controle ocorre a descentralização através de amplos centros de responsabilidades, assim contribuindo para o aumento das responsabilidades e do grau de autonomia. Avaliações são realizadas através dos resultados apresentados. “Dado que a dimensão da empresa obriga à formalização dos procedimentos e do comportamento, e a utilização de técnicas padronizadas facilita o controle, o uso de mecanismos sofisticados de controle financeiro são largamente utilizados”, contemplam Gomes e Salas (2001, p.59).

Diferencia-se do controle burocrático, uma vez que o sistema financeiro é mais abrangente e faz-se necessário utilizar critérios de gestão como, por exemplo, de informações gerenciais, diferenciando-se da informação contábil, tendo em vista que utiliza critérios e informações que auxiliam os gestores na tomada de decisão, em um grau detalhado de informações, não considerando apenas a informação fiscal.

A limitação ao controle por resultados baseia-se na fragilidade do próprio conceito de resultado, que tem relação com a motivação e a participação das pessoas no processo de definição dos mecanismos de controle que serão utilizados para avaliar o desempenho dos centros de responsabilidade, uma vez que os critérios estabelecidos podem direcionar os esforços das pessoas a situações não previstas ou não desejáveis pelos responsáveis no desenho do sistema de controle.

Por outro lado, o controle por resultados é utilizado quando existe a delegação de uma série de funções. Descentralizam-se uma parte importante das decisões, especificam-se uma série de objetivos e padrões relativos ao resultado e avalia-se o comportamento de um responsável em função do resultado obtido. Nesse contexto, um sistema de controle por centros de responsabilidade é fundamental para assegurar e facilitar o cumprimento dos objetivos, conforme afirmam Gomes e Salas (2001).

O controle por resultados é caracterizado por organizações com grande dimensão, voltada para o mercado internacional. A estratégia é formalizada com ênfase no curto prazo e a tomada de decisão é baseada nas informações gerenciais, bem como nos resultados obtidos.

2.3.4 Controle *Ad-hoc*

Na tipologia do controle organizacional, o controle *ad-hoc* baseia-se na utilização de mecanismos não-formais que promovam o autocontrole, normalmente em ambientes muito dinâmicos e de grande complexidade.

Gomes e Salas (2001, p.60) afirmam, com referência ao controle *ad-hoc*:

Também se desenvolve em estruturas bastante descentralizadas, embora com limitada utilização de medidas financeiras, estas organizações realizam atividades que dificultam a formalização dos procedimentos e de comportamentos por não possuírem características rotineiras e cujos fatores críticos não são de caráter financeiro ou de produção fabril, mas de marketing, predominantemente direcionados para a inovação (GOMES E SALAS, 2001, p.60).

Como característica desse controle destaca-se a descentralização, sendo esta identificada a partir do poder de tomada de decisões e também pela

avaliação das atividades desenvolvidas. Se ambos forem distribuídos pela organização, então se caracteriza a descentralização.

Quanto mais descentralizada for a organização, maior é a confiança da administração nos níveis hierárquicos. Observa-se que, na medida em que a empresa cresce, a descentralização é inevitável. Então, surge outra forte característica do controle *ad-hoc*, a elevada profissionalização. Profissionais especialistas para ocupar cargos específicos para determinadas funções.

A descentralização pode destacar-se no controle *ad-hoc*, também, com o objetivo de aumentar as vantagens competitivas, tendo em vista a expansão dos mercados e a possibilidade de competir livremente.

Em organizações com controles descentralizados, a tomada de decisão tende a ser mais lenta, pois envolve diversas áreas, contudo pode ser mais completa e eficaz, uma vez que a realidade das diversas áreas envolvidas são conhecidas e avaliadas, antes de decidir. “Em outras palavras, os administradores dos escalões inferiores conhecem bem as condições locais, tendo por princípio, portanto, condições de tomar melhores decisões que seus superiores”, de acordo com Gomes e Mandim (2005, p.60).

Segundo Anthony e Govindarajan (1995), a descentralização tem as seguintes vantagens:

- a) motivação dos gerentes de níveis inferiores;
- b) incentivo à rápida tomada de decisão;
- c) aumento de responsabilidade e comprometimento;
- d) cooperação no desenvolvimento e melhoria nos processos;
- e) melhoria no foco da resolução dos problemas.

E como desvantagens, os autores citam:

- a) divergência de objetivos;
- b) realização de atividades em duplicidade;
- c) diminuição da lealdade com o todo organizacional;
- d) aumento nos custos de levantamento de informações.

Tem-se como vantagem nesse tipo de controle o envolvimento de todas as áreas na tomada de decisão, em que os gerentes são motivados pela sua participação no processo decisório, possibilitando a integração de todos os envolvidos no processo e não simplesmente imposta pela alta administração.

Para Gomes e Mandim (2005, p.60-61):

Uma organização, com maior ou menor grau de descentralização, pode montar sua administração em centros de responsabilidade buscando avaliar melhor o desempenho e o retorno das diversas unidades. Estas unidades são, geralmente, estruturadas segundo critérios geográficos, funcionais, por linhas de produtos ou por linhas de clientes.

Gomes e Salas (2001) mencionam que o crescimento da empresa e de sua complexidade realiza-se em uma progressiva descentralização das decisões, sendo necessário haver orientação da atuação individual de cada unidade aos objetivos globais dos membros da administração.

No controle *ad-hoc*, as empresas atuam em dimensões regulares, em mercado internacional. A estratégia é pouco formalizada e a longo prazo.

O quadro 6 apresenta um resumo das principais características dos quatro tipos de sistemas de controles.

Controle familiar	Controle <i>ad-hoc</i>
Dimensão pequena. Contexto social geralmente estável, pouco hostil, contexto social muito dinâmico, pouco complexo, depende da visão do líder. Estratégia traçada pelo líder Estrutura organizacional muito centralizada. Personalista, necessidade de supervisão direta. Atividades rotineiras com limitada formalização. Estilo de gerência personalista. Cultura organizacional paternalista, baseada em fidelidade ao líder.	Dimensão regular. Relativamente hostil, bastante complexo. Estratégia pouco formalizada, flexível e a longo prazo. Elevada descentralização, organização matricial. Elevada profissionalização. Atividades desestruturadas, pouca formalização. Gerência empreendedora Cultura baseada no individualismo, busca de consenso.
Controle burocrático	Controle por resultados
Grande dimensão. Contexto social pouco dinâmico, pouco hostil, não muito complexo. Estratégia de curtíssimo prazo. Atenção voltada para operações. Estrutura organizacional centralizada. Delegação sem autonomia funcional, elevada formalização. Coordenação através de normas e regulamentos. Estilo de gerência burocrática. Cultura organizacional paternalista.	Grande dimensão. Contexto social dinâmico muito hostil e complexo. Estratégia formalizada com ênfase no curto prazo. Estrutura descentralizada, centros de responsabilidade. Grande formalização. Coordenação através de preços de transferência e orçamento profissional Cultura voltada para resultados.

Quadro 6: Tipos de Controle Organizacionais
Fonte: Gomes e Salas (2001, p.60)

Observa-se, na prática, que os diversos tipos de controle, embora caracterizem uma tipologia, podem combinar-se entre si, em uma mesma

empresa, ou em setores internos dentro de uma organização. Assim, pode uma organização possuir mais de um tipo de controle conforme a tipologia de Gomes e Salas (2001) e conforme as características que a determinam.

O desenho de uma estrutura de controle de resultados por centros baseia-se na definição de responsabilidades, autoridades, grau de descentralização, que emanam da estrutura organizacional. Em particular, o grau de formalização e de centralização, assim como o tipo de estrutura organizacional condicionam as características do sistema de controle. Quanto maior for a incerteza ou mais complexa a atividade, maior será o grau de discricionariedade e mais difícil será a formalização (GOMES; SALAS, 2001, p.126).

O grau de centralização influirá igualmente nas características do sistema de controle. Quanto maior for a descentralização, mais difícil e custoso se torna o controle. Isso pode explicar a preferência pela centralização e pode implicar o desenvolvimento de meios e a especificação de procedimentos para possibilitar a delegação de tarefas aos níveis inferiores para definir e limitar a autoridade formal, indicar o processo operacional desejado e os meios para adquirir recursos.

Dessa forma, à medida que a descentralização for maior, será necessário haver um sistema de controle formalizado e, além disso, este deverá ser adequado para poder controlar as variáveis concretas pelas quais pode incidir a gestão descentralizada sobre os diferentes responsáveis. Vê-se, assim, que antes de se desenhar um sistema de controle, será necessário definir claramente as funções que devem realizar.

O quadro a seguir apresenta um resumo das principais diferenças no desenho do sistema de controle, segundo o grau de descentralização.

Tópico	Estrutura Centralizada	Estrutura Descentralizada
Sistema de controle	Pouco sofisticado. Mecanismos informais. Normas rígidas.	Muito sofisticado. Mecanismos formais. Controle financeiro.
Indicadores de controle	Qualitativos. Nem sempre orientados a resultados.	Quantitativos. Orientados a resultados.

Continua...

Continuação...

Sistema de informação	Orientado a resultado global. Pouco orientado ao controle de responsabilidades.	Orientado à tomada de decisões e ao controle da atuação dos responsáveis.
Processo de planejamento	Inexistente ou intuitivo. Quando ocorre, pode ter caráter burocrático.	É fundamental para lograr o consenso sobre os objetivos globais.
Sistema de avaliação	Baseado em informação não financeira.	Baseado em informação financeira e não financeira.

Quadro 7: Grau de Descentralização.
Fonte: Gomes e Salas (2001, p.130)

2.3.5 Estrutura Organizacional

A estrutura organizacional de uma empresa deve ser coordenada de maneira que todas as unidades possam ter ações para atingir o objetivo comum. Cada unidade da organização deve ter pleno entendimento de suas responsabilidades, isto é, como cada unidade está relacionada à outra e mesmo qual autoridade pode ser delegada a outras unidades. Os executivos, gerentes e supervisores ficam hierarquicamente conectados pela cadeia de comando, ou seja, uma hierarquia de autoridade.

Existem vários tipos de estruturas organizacionais, entretanto, neste estudo será abordada a estrutura funcional, divisional e matricial.

- a) *Estrutura Funcional*: As pessoas são agrupadas conforme seu nível hierárquico, suas habilidades ou área de atuação. Pode ser usada tanto nas grandes como nas pequenas organizações.

Nessa estrutura, “há um administrador principal que comanda o conjunto todo e, logo abaixo, cada integrante do primeiro escalão hierárquico é responsável por uma função específica: produção, vendas, finanças e assim por diante.” (MAXIMIANO, 2004, p.229-230).

A principal característica dessa estrutura é a competência técnica, onde se destaca a especialização das pessoas em suas funções e a acumulação de conhecimentos em suas áreas de atuação. Assim, as atividades tornam-se rotineiras, o que podem gerar problemas de motivação entre os funcionários.

Outro aspecto relevante na estrutura funcional é a dificuldade de mensuração de responsabilidades por perdas e lucros.

b) *Estrutura Divisional*: Esta surgiu para sanar as dificuldades existentes na estrutura funcional.

A estrutura divisional é “a separação de uma organização com estrutura funcional em divisões autônomas, denominadas centro de resultado, ou unidades de negócios, que passam a operar com relativa independência” (LACOMBE; HEILBORN, 2003, p.393).

Os centros de resultados ou unidades são administrados como se fossem empresas independentes. Assim, os resultados (lucros ou prejuízos) são identificados em cada centro ou unidade da empresa, podendo-se desta forma apurar as responsabilidades.

c) *Estrutura Matricial*: Nesta estrutura há uma interligação entre a funcional e a divisional, ou seja, equilibram-se as duas estruturas combinando a competência técnica com a ação voltada para os resultados da organização por centros ou unidades.

Na estrutura matricial há “dois tipos de órgãos: os órgãos principais de trabalho, que têm vida limitada à duração do projeto e os órgãos de apoio funcional, permanentes, que apóiam os projetos e os orientam em assuntos especializados, atuando principalmente na qualidade de prestadores de serviços” (LACOMBE; HEILBORN, 2003, p.408).

O quadro 8 resume o sistema de controle em função da estrutura.

Tópicos	Funcional	Divisional	Matricial
Sistema de controle	Burocrático.	Resultados.	<i>Ad hoc</i> e resultados.
Indicadores de controle	Quantitativos. Eficiências.	Quantitativos. Eficácia.	Qualitativos e quantitativos.
Sistema de informação	Mensuração de gastos.	Resultado do centro.	Não financeiros.
Processo de Planejamento	Alocação de Recursos.	Fundamental para avaliação.	Para assegurar coordenação.
Sistema de Avaliação	Importância limitada.	Resultado dos centros.	Resultado global.

Quadro 8: Sistema de Controle em Função da Estrutura
Fonte: Gomes e Salas (2001, p.130).

O autor Mintzberg (2003) descreve cinco tipos de estruturas, ressaltando que estas são ideais e não reais. Um dos tipos de configuração descritos por Mintzberg (2003, p.178) é a estrutura simples, que “[...] é caracterizada, acima de tudo, pelo que não é, ou seja, pela elaboração.”

Esse tipo de desenho é semelhante ao controle familiar, no qual a figura do fundador é determinante. As decisões são centralizadas em um único indivíduo, o que torna o processo arriscado. Embora haja centralização, as decisões são avalizadas pelo fundador, o que torna o processo totalmente dependente.

Complementa “[...] a maioria das organizações passa pela estrutura simples em seus anos de formação”. Com o passar os anos, tendem a mudar este perfil e, quando não mudam, tornam-se menos competitiva devido à centralização (MINTZBERG, 2003, p. 180).

O segundo tipo citado por Mintzberg (2003, p.183) são as burocracias mecanizadas sendo “[...] a estrutura mais próxima a que Marx Weber primeiro descreveu, com responsabilidade, qualificações, canais de comunicação e normas de trabalho padronizadas, além da hierarquia e da autoridade claramente definidas.” O autor conclui que “[...] as burocracias mecanizadas são, fundamentalmente, não adaptativas e mal ajustadas às mudanças em suas estratégias” (MINTZBERG, 2003, p.210).

O ambiente ideal para as burocracias mecanizadas é o estável, as empresas geralmente são de grande porte e os processos precisam ser padronizados.

A terceira forma de estrutura organizacional é a divisionalizada. Para Mintzberg (2003, p.40), “[...] não constitui uma estrutura completa, que vai da cúpula estratégica ao núcleo operacional, mas ao contrário, é uma estrutura sobreposta a outras. Isto é, cada divisão tem sua própria estrutura.” Este tipo de estrutura é utilizada por empresas onde há a necessidade de dividir as atividades para melhorar o desempenho da organização.

Ainda de acordo com o autor supracitado (2003, p.40), “[...] as divisões são criadas conforme os mercados a que atendem e, depois, assumem o controle sobre as funções operacionais exigidas para servir a esses mercados.”

A forma divisionalizada tem vantagens sobre as demais. Mintzberg (2003, p.265) cita “[...] quatro vantagens básicas”. Primeiro, esse tipo de

estrutura permite a alocação eficiente do capital. Segundo, ajuda a treinar gerentes gerais, ao permitir que eles dirijam empresas individuais. Terceiro, o risco do negócio é diluído em diferentes mercados. Por último, ao contrário da burocracia mecanizada, a estrutura divisionalizada é estrategicamente responsiva.

Apesar das vantagens, há também desvantagens, internas e externas, por exemplo, os gerentes são treinados, mas nesta estrutura sua autonomia é menor que uma empresa individual poderia lhe proporcionar.

Outro tipo de estrutura organizacional é a burocracia profissional, na qual o poder está concentrado no nível operacional. Segundo Mintzberg (2003, p.213), a empresa para adotar esse tipo de estrutura, precisa “[...] contratar profissionais especializados, devidamente treinados e doutrinados, para o núcleo operacional e, depois, conceder-lhes considerável controle sobre seu próprio trabalho.”

E, por fim, o último tipo de estrutura organizacional, descrito por Mintzberg (2003, p.282) é a *adhocracia*,

[...] uma estrutura altamente orgânica, com pouca formalização e comportamento, sua especialização do trabalho é altamente horizontalizada [...]; tendência a agrupar especialistas das unidades funcionais para propósitos de organização interna divididos em pequenas equipes de projeto, baseadas no mercado.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo, mostra-se a metodologia adotada na concretização deste trabalho. São apresentados inicialmente os fundamentos metodológicos que moldam o caráter quantitativo da pesquisa, além da metodologia utilizada para a coleta, tratamento e análise dos dados.

3.1 FUNDAMENTAÇÃO METODOLÓGICA DO TRABALHO

Quanto à natureza, a pesquisa é aplicada, por gerar conhecimentos para a aplicação prática dirigida à solução de problemas, sendo evidenciado a partir da aplicação dos questionários (*survey*), a partir de modelos de gestão já existentes com a finalidade de obter comparações entre os diferentes tipos de empresas conforme a tipologia organizacional.

Com relação à forma de abordagem do problema, é uma pesquisa quantitativa. Gil (1991) acrescenta ser quantitativo o que significa traduzir em números, opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas como: porcentagem, média, etc. Para Gressler (2003, p. 43), “a abordagem quantitativa tem, em princípio, a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação.” Assim, quantificando os dados coletados, a presente pesquisa tem a intenção de descobrir quais as características das empresas da amostra conforme a tipologia do controle organizacional.

Desta forma, identifica-se a pesquisa quantitativa para este estudo, pois, a partir de levantamentos busca-se quantificar dados da amostra selecionada. Os resultados são convertidos em dados numéricos de forma a classificá-los, analisá-los e compará-los.

O presente trabalho caracteriza-se também como sendo descritivo, pois visa descrever as características de determinada população baseada na tipologia do controle organizacional. Esse tipo de pesquisa envolve o uso de técnicas padronizadas de coleta de dados como questionário (GIL, 1991).

O propósito deste tipo de pesquisa é obter informações sobre determinada população como, por exemplo, contar quantos, ou em que proporção seus membros têm a mesma característica ou opinião.

3.2 DEFINIÇÃO DA POPULAÇÃO E AMOSTRA

Silva e Menezes (2001, p.32) definem população como “totalidade de indivíduos que possuem as mesmas características definidas para um determinado estudo.” Estabeleceu-se, portanto, como a população da presente pesquisa as empresas que aparecem no referencial do cadastro da Revista Amanhã, Grandes e Líderes - 500 Maiores do Sul, volume 21, edição nº. 223, agosto de 2006.

A variável abrangência da amostra compreende empresas localizadas nos Estados do Rio Grande do Sul, Santa Catarina e Paraná.

Utilizou-se a forma da amostra intencional em que, segundo Silva e Menezes (2001), são escolhidos casos para a amostra por julgar-se que representem a população.

O questionário foi encaminhado para 478 empresas da amostra, sendo que destes, 10% retornaram.

A escolha por esta população deu-se pela representatividade dessas empresas junto à região Sul do país, e pelo fato de a Universidade do Vale do Rio dos Sinos – Unisinos – possuir uma inserção regional, valorizando as empresas desta localização.

3.3 COLETA DE DADOS

A coleta dos dados se deu através do envio de questionários por e-mail e disponibilizados através do link <http://www.agvdesign.com.br/pesquisa>, sendo que destes, retornaram 48 (quarenta e oito) compondo a amostra do estudo, não probabilística, por acessibilidade, levando em consideração que algumas

empresas juntaram-se a outras, algumas não mais existem, outras, por política interna, não respondem este tipo de questionário. Já algumas disponibilizam apenas as informações que constam no site.

A distribuição dos questionários às empresas selecionadas foi feita entre os dias 21 de junho a 30 de julho do ano de 2008, sendo que a partir de 08 de julho foi realizado um trabalho de reenvio para as empresas já contatadas, pois até aquela data somente 22 (vinte e duas) empresas haviam respondido.

Como instrumento para a coleta de dados, o questionário é o mais utilizado em pesquisas quantitativas. Gil (1999, p. 128) define como a

técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo por objetivo o conhecimento de opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas, situações vivenciadas, etc.

Enquanto técnica de pesquisa, o questionário apresenta algumas limitações especificadas por Gil (1999, p. 129):

- impede o auxílio ao informante quando este não entende corretamente as instruções ou perguntas;
- impede o conhecimento das circunstâncias em que ele foi respondido, o que pode ser importante na avaliação da qualidade das respostas;
- não oferece a garantia de que a maioria das pessoas devolva-o devidamente preenchido, o que pode implicar a significativa diminuição da representatividade da amostra;
- envolve, geralmente, número relativamente pequeno de perguntas, porque é sabido que questionários muito extensos apresentam alta probabilidade de não serem respondidos;
- proporciona resultados bastantes críticos em relação à objetividade, pois os itens podem ter significado diferente para cada sujeito pesquisado.

Para a elaboração do questionário foi utilizada a escala de Likert, a qual utiliza uma escala de respostas gradativas. As escalas podem ser de vários tipos, ou seja, baseadas em diversos critérios. Neste estudo foi utilizada a de opinião (concordância/discordância).

O pré-teste do questionário foi organizado junto ao orientador e revisado por especialistas. Feitas as correções e ajustes, o mesmo foi disponibilizado para aplicação.

3.4 TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS

A partir da coleta dos dados, realizou-se o tratamento e a análise dos dados. Tais dados foram obtidos após o retorno dos e-mails enviados, conforme exemplo disponível nos apêndices. O contato com os gerentes de controladoria, responsáveis pela gestão da empresa ou contador, efetuou-se, portanto, por meio de formulário eletrônico (apêndices).

Os dados obtidos foram tabulados por questão, conforme a tipologia do controle organizacional, nos quais foram analisados os graus de concordância e discordância. Estes foram analisados utilizando a análise descritiva.

Para Gil (1999 p. 42) a análise descritiva

[...] tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis. São inúmeros os estudos que podem ser classificados sob este título e uma soma de suas características mais significativas está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como o questionário e a observação sistemática.

3.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

Há duas limitações importantes no presente estudo que devem ser consideradas: a primeira se refere ao fato de que o estudo não seja generalizado à população. Essa limitação diz respeito ao pequeno número de respondentes aos questionários, impossibilitando, assim, inferências além da amostra pesquisada.

A segunda limitação refere-se ao instrumento de coleta de dados, o questionário, devido ao fato de o pesquisador não se fazer presente, pode ocasionar falta de entendimento de alguma afirmação.

4 APRESENTAÇÃO DOS DADOS

No presente capítulo são apresentados os dados obtidos com base nos questionários aplicados, com os respectivos comentários e análises.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DAS EMPRESAS

4.1.1 Porte das Empresas

Nesta subseção são apresentados os dados pertinentes à variável porte das empresas. Como referência foi utilizada para classificação e análise o número dos funcionários de cada empresa e, assim, classificados como pequenas, médias e grandes conforme estabelece o IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística –, em que são classificadas como pequenas as empresas com 5 (cinco) a 99 (noventa e nove) funcionários, como médias as empresas com 100 (cem) a 499 (quatrocentos e noventa e nove) funcionários e como grandes as empresas com 500 (quinhentos) ou mais funcionários.

A distribuição do porte das empresas da amostra foi baseada em uma pergunta aberta, em que o entrevistado deveria responder sobre o número de funcionários da empresa. As respostas foram segmentadas em três intervalos e são apresentadas na tabela 1.

Tabela 1: Distribuição do Porte da Amostra

Porte	Intervalos de Funcionários	Pequeno	Médio	Grande	TOTAL
		De 05 A 099	De 100 a 499	Acima de 500	
	Q	1	15	32	48
Empresas	P	2%	31%	67%	100%

Q = Quantidade de empresas

P = Participação na amostra

Fonte: Coleta de Dados

Como pode ser observado na tabela 1, 2% do total das empresas são de pequeno porte; 31% são representadas pelas empresas de médio porte e 67% representam as de grande porte.

É necessário ter cautela, em todo o estudo, nas generalizações e nas conclusões com referência às empresas de pequeno porte, pois apenas uma empresa foi identificada como pequena empresa. Portanto, a análise tem ênfase nas médias e grandes empresas.

Para evitar a sobreposição de valores nos dados dos gráficos, o que dificultaria a leitura de suas informações, adotou-se como regra apresentá-los em casas decimais, realizando os arredondamentos necessários para totalizar os 100% da amostra.

4.1.2 Localização das Empresas

Nesta subseção são apresentados os dados referentes à variável localização das empresas da amostra.

O gráfico 1 identifica a localização das empresas da amostra.

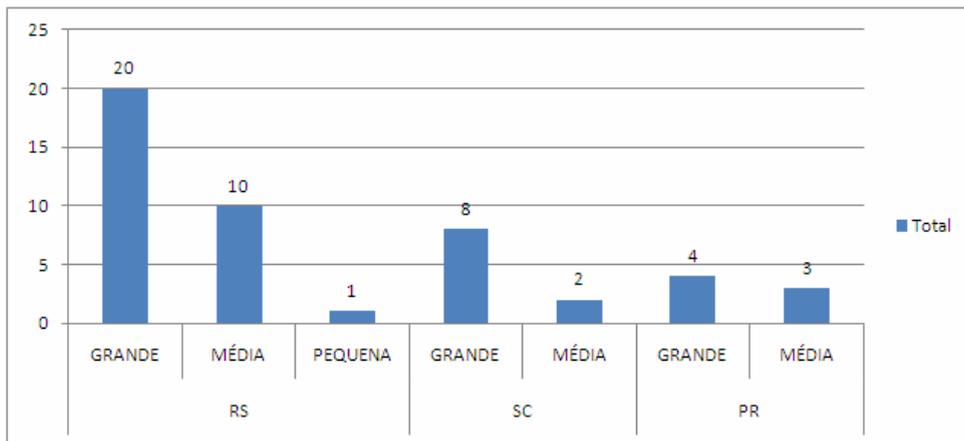


Gráfico 1: Localização das empresas

Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados.

As respostas indicam que das empresas analisadas, 31 (trinta e uma) estão localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, compreendendo 20 (vinte) classificadas como de grande porte, 10 (dez) de médio e apenas 1 (uma) como de pequeno porte. No Estado de Santa Catarina são 10 (dez) empresas, sendo 8 (oito) de grande porte e 2 (duas) de médio porte. Já, no Estado do Paraná são 7 (sete) empresas, sendo 4 (quatro) classificadas como de grande porte e 3 (três) como de médio porte.

Excluído:

Ao responder o questionário, o entrevistado precisou identificar a razão social da empresa, contato, número de funcionários, setor de atuação, localização e responsável pelo preenchimento do referido questionário.

Os itens referentes ao número de funcionários e localização já foram mencionados na tabela 1 e no gráfico 1, respectivamente. Os setores de atuação das empresas foram classificados conforme sua atividade econômica – IBGE - e estão identificados na tabela 2.

4.1.3 Âmbito de Atuação das Empresas da Amostra

A tabela a seguir classifica as empresas pela atividade econômica – comércio, indústria e prestação de serviços – e pelo mercado de atuação – local (nacional) ou internacional.

Tabela 2: Âmbito de Atuação da Amostra

Atividade Econômica	Mercado Local	Mercado Internacional	Total
Comércio	5	1	6
Indústria	6	11	17
Serviços	22	3	25
Total de Empresas	33	15	48

Fonte: Coleta de Dados

4.2 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DAS RESPOSTAS AO QUESTIONÁRIO

Após as identificações, os respondentes se posicionaram em relação a 40 (quarenta) colocações, nas quais deveriam assinalar uma das seguintes alternativas:

- 1 – Discordo (d)
- 2 – Discordo parcialmente (dp)
- 3 – Não concordo nem discordo (ncnd)
- 4 – Concordo parcialmente (cp)
- 5 – Concordo (c)
- 6 – Nenhuma alternativa (na)

Baseado nos processos internos da organização, na gestão, na cultura e nos processos de planejamento, o entrevistado identificou sua resposta por meio das seis alternativas acima, escolhendo aquela que melhor representava a realidade da empresa. A seguir, o perfil dos respondentes ao questionário enviado.

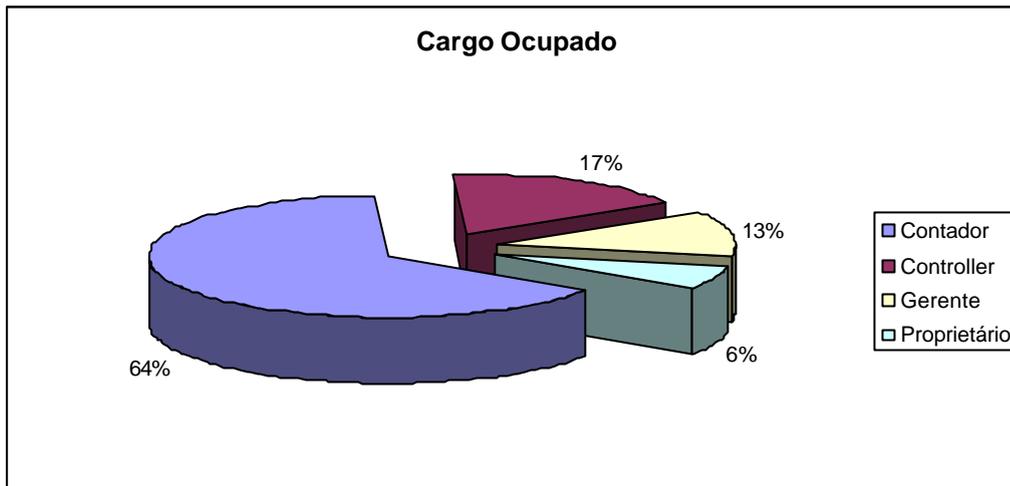


Gráfico 2: Cargos Ocupados pelos Respondentes
Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados.

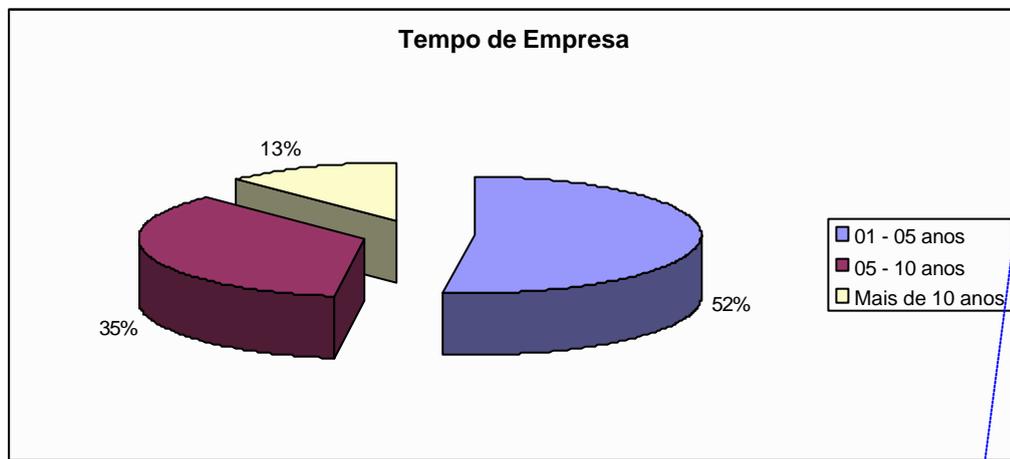
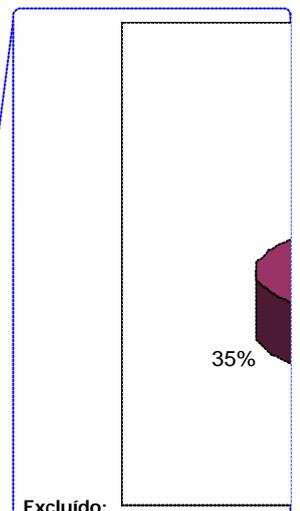


Gráfico 3: Tempo de Empresa dos Respondentes
Fonte: Elaborado pela autora com base nos dados coletados.



No total foram 48 respondentes, os quais ocupam os cargos de contadores, *controller*, gerentes administrativos ou de planejamento e, em alguns casos, os próprios proprietários da empresa. Tais casos estão identificados nos Gráficos 2.

No Gráfico 3, consta o tempo de empresa dos entrevistados, sendo este elemento bastante variável, contemplando tanto aqueles mais antigos (superiores a 10 anos de serviços) como os mais novos (de 01 a 05 anos de empresa). Um detalhe importante nesta diversidade refere-se à distinção das

Formatado: Recuo: Primeira linha: 1,25 cm, Espaço Antes: 0 pt, Depois de: 0 pt

Excluído: . E DAÍ?

experiências entre os entrevistados, o que pode reduzir os vieses dos respondentes.

Excluído: possibilita o enriquecimento da interpretação das questões de pesquisa

É mister ressaltar que, quando do envio dos e-mails (apêndice B), procurou-se seguir padrões éticos, de forma que se explicou aos respondentes a proposta do estudo, seus objetivos, procedimentos e, igualmente, as “regras” da pesquisa, indicando os passos para o preenchimento dos formulários.

Optou-se por, no decorrer das análises e descrições, apresentar os dados levantados por meio de tabelas. Buscou-se com isso facilitar a compreensão do leitor, possibilitando a comparação dos percentuais.

Os dados obtidos são apresentados de forma agrupada por tema, em que o tratamento das questões foi considerado pela da tipologia do controle organizacional e suas características, bem como pelo planejamento estratégico e pelo controle de gestão.

Excluído: ¶

Afirmção 1: A estratégia da empresa é formalizada com ênfase no curto prazo.

Excluído: ¶

Afirmção 22: As estratégias da empresa são formalizadas através do planejamento estratégico.

Afirmção 26: O planejamento estratégico se preocupa com a definição, comunicação e revisão dos objetivos.

Excluído: ¶

Afirmção 33: O planejamento estratégico é direcionado para o desenvolvimento e para o crescimento da organização a longo prazo.

Objetivo: verificar se na elaboração do planejamento estratégico há preocupação com definição, comunicação e revisão dos objetivos e se é direcionado para o curto ou o longo prazo.

Tabela 3: Elaboração do Planejamento Estratégico

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 1	39%	8%	4%	39%	8%	2%
Afirmção 22	2%	10%	0%	13%	75%	0%
Afirmção 26	0%	6%	2%	32%	54%	6%
Afirmção 33	2%	6%	4%	30%	54%	4%

Tabela formatada

Fonte: Coleta de Dados

A comparação das afirmativas acima citadas (Tabela 3) permite identificar as primeiras características da Tipologia do Controle Organizacional, de Gomes e Salas (2001), no questionário aplicado. Conforme referencial teórico, as empresas que têm seus controles por resultados formalizam a estratégia no curto prazo. Já a estratégia formalizada em um longo prazo é característica das empresas que possuem um controle *ad-hoc*.

A distinção acima já direciona as empresas da amostra conforme seu planejamento e tipo de controle, no entanto, a comparação à resposta quando analisada pela tipologia caracterizada por Gomes e Salas (2001), apresenta algumas contradições na aplicação da amostra em questão: as empresas dividiram-se no planejamento a curto e a longo prazo, sendo que era esperado que empresas que optassem pelo curto prazo não focassem em planejamento

Excluído: com controles por resultados QUAIS? DE ONDE SAIU ESSA INFORMAÇÃO?

Excluído:

Formatado: Fonte: (Padrão) Arial

a longo prazo.

Na elaboração do planejamento estratégico, o questionário constatou que em 54% das empresas analisadas há concordância de que na elaboração do planejamento estratégico há preocupação com definição, comunicação e revisão dos objetivos; 84% concordam total ou parcialmente que o planejamento está proporcionando desenvolvimento e crescimento da organização a longo prazo (Tabela 3).

Excluído: ;

Excluído: o mesmo ocorreu nas empresas com controles *ad-hoc*. ESTÁ GENÉRICO ESSE COMENTÁRIO

Excluído: 1

O planejamento estratégico tem por objetivo orientar a organização de modo que gere lucro e crescimento satisfatório. É considerada uma ferramenta de controle que orienta o processo de gestão, a médio e a longo prazo.

Na comparação com a afirmativa relacionada à competitividade, observa-se que independente do planejamento ser a curto, médio ou longo prazo, as empresas da amostra consideram competitivo seu ambiente. O confronto com a afirmação 36, relacionada à cultura dos gestores, e como esta influencia na missão da empresa, também, independente de como o planejamento está sendo executado, as empresas da amostra concordam que há influência.

Excluído: ¶

Excluído: (QUAL NÚMERO?)

Excluído: ê

O encontro com a afirmativa 22 (estratégias formalizadas através do planejamento estratégico) confirma que em 88% (concordância parcial ou total) das empresas da amostra as estratégias são realizadas através do planejamento estratégico, sendo que 84% concordam que o planejamento está proporcionando desenvolvimento e crescimento para a organização.

Excluído: e,

Ainda, através desse comparativo, observa-se que as empresas da amostra em que a cultura influencia na missão da mesma, o planejamento tende a ser a longo prazo.

Formatado: Não Realce

Formatado: Não Realce

Formatado: Não Realce

Diante das perspectivas defendidas por Gomes e Salas (2001), outras constatações são necessárias como, por exemplo, quando analisada a questão do planejamento estratégico a longo prazo e o aspecto relacionado à direção da empresa. Se a administração é realizada pelo proprietário ou fundador, as decisões se concentram na figura deste diretor, que somada à cultura do imediatismo, tende a planejar a curto prazo. Das empresas em análise, a que manifestou concordância com a afirmação 26, empresa O, concordou ser administrada pelo fundador ou proprietário e ter um planejamento tanto a curto como a longo prazo.

Excluído: O QUE ISSO PERMITE CONCLUIR? AS EMPRESAS QUE TEM MAIS DETERMINADO TIPO DE CULTURA PLANEJAM MAIS A LONGO OU CURTO? A Q22 NÃO TERIA QUE ESTAR AQUI?¶

Quando uma organização desenvolve suas atividades, elas devem estar ligadas diretamente com o seu planejamento estratégico ¶

Formatado: Realce

Excluído: D

Excluído:

Conclui-se através da análise das quatro afirmativas acima referidas que as empresas, em sua maioria, buscam planejar, sendo que algumas se preocupam com o planejamento tanto a curto quanto a longo prazo. No aspecto relacionado à cultura dos gestores, esta influencia diretamente na forma de administrar e na missão da empresa. Já com relação à competitividade, as empresas da amostra observam que o ambiente competitivo independe da sua maneira de planejar (curto ou longo prazo) e que há sintonia entre a elaboração de metas e sua formalização com o planejamento estratégico

Excluído: mentos longos

Excluído: ê

Excluído: sincronismo

Excluído: Diante da análise realizada, observa-se que quando o planejamento tende a ser a longo prazo, as empresas buscam planejamentos mais longos, mesmo as organizações que teriam como características planejar a curto prazo. Iss o identifica o modelo de gestão, a forma de administrar, estabelecer metas e como cumpri-las. CONFUSO E CONTRADITÓRIO...¶

Formatado: Realce

Afirmção 2: O controle de gestão fornece informação para a elaboração do planejamento estratégico.

Afirmção 9: O controle de gestão e a estratégia estão interligados.

Afirmção 12: O controle de gestão oferece informações que permitem a tomada de decisões.

Objetivos: verificar a relação entre controle de gestão, estratégia e tomada de decisão.

Tabela 4: Controle de Gestão

Excluído: ¶

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 2	0%	0%	0%	27%	69%	4%
Afirmção 9	4%	8%	6%	32%	48%	2%
Afirmção 12	4%	2%	0%	27%	67%	0%

Fonte: Coleta de Dados

As respostas à afirmção 2 confirmam que o controle de gestão fornece informação para a elaboração do planejamento estratégico, visto que das 48 empresas da amostra, 30 de grande porte e 15 de médio porte, responderam que há esta interatividade de informações.

O controle de gestão tem como função avaliar se o planejado está sendo executado adequadamente e o planejamento estratégico é um plano para que as metas e os objetivos da empresa sejam atingidos. Assim, a junção da estratégia e do controle de gestão faz-se necessário em função do planejamento e da avaliação da organização. Comparadas a afirmativa 22 (formalização das estratégias através do planejamento estratégico) e a afirmativa 26 (o planejamento estratégico se preocupa com a definição, comunicação e revisão dos objetivos) um total de 28 empresas (58%) da amostra responderam que concordam total ou parcialmente com as três afirmativas. Destas, 23 consideram que o controle de gestão e a estratégia estão interligados e 18 que o controle de gestão oferece informações que permitem a tomada de decisão. A não concordância ocorreu principalmente em função da afirmativa 09, na qual 10 empresas da amostra não concordam

Excluído: Dos respondentes das grandes empresas da amostra, 53% concordaram, total ou parcialmente, que há interligação entre o controle de gestão e estratégia, totalizando 80% os que responderam afirmativamente. ¶

Excluído: O que isso está agregando?

que a estratégia e o controle estejam interligados. Quando foi analisado se estas empresas utilizam o BSC (afirmativa 29), a resposta foi negativa. Mas, em contrapartida, as empresas analisadas consideram que o orçamento auxilia na avaliação de desempenho (afirmativa 34) e, com a participação dos gerentes na elaboração do orçamento, as metas são alcançadas com mais facilidade (afirmativa 6). Conclui-se, desta forma, que nas empresas da amostra, a maioria está preocupada com a elaboração do planejamento e com as estratégias estabelecidas.

Observa-se nas empresas supramencionadas que os procedimentos e as normas de controles são formais e que há centralização de decisões, apenas uma destas empresas considera o sistema de informações ágil e preciso. Com exceção de três empresas, as demais são de grande porte. Isso contradiz a literatura, pois empresas de grande, pequeno e médio porte, em fase inicial de abertura, possuem controles frágeis e as estratégias ainda não estão desenhadas, tornando-se muitas vezes sem confiabilidade.

Excluído: à

Excluído: ,

Excluído: e

Excluído: ão

Excluído: s

Excluído: , porém a minoria até por não ter um planejamento como o BSC discordam.

Excluído: E daí?

Excluído: ¶
Na afirmação 12, na maioria das empresas (94%) da amostra há a confirmação total ou parcial de que o controle de gestão oferece informação que auxilia na tomada de decisões. Apenas 2% da amostra, representados por empresas de grande porte não consideraram nenhuma alternativa; outras 4% de médio porte discordam (identificadas como empresa M e AI, ambas voltadas ao mercado local), ou seja, consideram que o controle de gestão não oferece informações para a tomada de decisão. No entanto, quando analisadas as empresas M e AI, com a afirmativa 26 (elaboração do planejamento estratégico) a M não concordou nem discordou com a afirmativa já a empresa AI, concordou, ainda comparadas com as afirmativas 29 e 30 (referente ao BSC) ambas discordaram, tem-se desta forma uma confirmação que estas empresas não estão interligadas com a estratégia e o modelo de gestão. Já a empresa M concordou parcialmente que a estratégia é formalizada a curto prazo a AI discordou. Percebe-se que embora haja planejamento, nestas empresas, ocorre alguns vieses que não o torna uma ferramenta de auxílio a gestão comparado com a estratégia. ¶
Destas apenas a empresa AI discordou ao responder as afirmativas 9 e 12, já as empresas B, D, E, F, Q, X e AU, discordaram ao responder que nestas o controle e a estratégia estão interligados e a empresa M considera que o controle de gestão não oferece informação para a tomada de decisão. Diante de tais constatações verifica-se que nestas empresas a estra[... 1]

Excluído: preciso,

Excluído: a

Excluído: D

Afirmção 3: Os procedimentos e normas de controle são formais.

Afirmção 17: As atividades desenvolvidas dificultam a formalização dos processos.

Afirmção 32: Os mecanismos de controle existentes na empresa são informais.

Objetivo: verificar se o mecanismo de controle existentes na empresa é formal ou informal e se as atividades desenvolvidas interferem na formalização dos processos.

Tabela 5: Mecanismos de Controle

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 3	2%	2%	2%	23%	71%	0%
<u>Afirmção 17</u>	<u>46%</u>	<u>17%</u>	<u>13%</u>	<u>20%</u>	<u>2%</u>	<u>2%</u>
<u>Afirmção 32</u>	50%	13%	6%	23%	4%	4%

Fonte: Coleta de Dados

As respostas aos questionários na afirmção 3 evidenciam que a maioria das empresas em análise possui procedimentos e normas formais de controle (94%). Tal característica é típica de empresas com controle burocrático e de controle por resultados, conforme a tipologia proposta por Gomes e Salas (2001). Na afirmativa, 32, questionou-se se os procedimentos e controles são informais, e 27% das empresas confirmaram.

Ocorreu uma disparidade nas respostas a essas questões, uma vez que 94% têm controles formais e 27% têm controles informais. Tal contradição nas respostas pode ser em função de existirem controles formais e informais nas empresas citadas.

Os controles informais podem ter algumas vantagens como, por exemplo, maior rapidez no processo decisório, bem como desvantagens, uma vez que dificultam o controle e podem trazer desconhecimento da realidade organizacional para os gestores (Anthony; Govindarajan,1995). Por outro lado, de acordo com, Gomes e Salas (2001) “a descentralização aumenta a necessidade de controle e obriga a adoção de sistemas de controles formais.”

- Excluído: ¶
- ¶
- ¶
- Afirmção 37: Os gestores monitoram o ambiente em que estão inseridos e o sistema sociocultural.¶
- Afirmção 39: A missão da empresa está sendo cumprida de acordo com o planej ado.¶
- Objetivos: verificar se os gestores monitoram o am... [2]
- Excluído: Afirmção 35... [3]
- Excluído: v
- Formatado [4]
- Excluído: E centralizado¶
- Formatado
- Formatado [5]
- Excluído: 6
- Formatado: Justificado
- Excluído: Afirmção 34... [6]
- Excluído: Esta
- Excluído: pergunta
- Excluído: ou
- Excluído: não
- Excluído: confirmaram.
- Excluído: ,
- Excluído: D
- Excluído: d
- Excluído: estas, 12% sã... [7]
- Excluído: a
- Excluído: alternativa cp... [8]
- Excluído: t
- Excluído: se
- Excluído: e
- Excluído: e
- Excluído: E
- Excluído: , e
- Excluído: sta
- Excluído: estas
- Excluído: (A, D, E, M, N... [9]
- Excluído: citadas.
- Excluído: .
- Excluído: →
- Excluído: lado,
- Excluído: ¶ [10]
- Excluído: ,
- Excluído: , se
- Excluído: gundo
- Excluído: "

Comparando as afirmativas 3 e 35 (controle centralizado), constata-se que as empresas I, Y, AI, AL, AQ e AT têm seus controles formais e descentralizados. Logo, nas empresas que possuem controles informais, os controles tendem a ser centralizados. No entanto, todas as empresas, que concordam com a afirmativa 35 (controle centralizado), nenhuma delas expressa concordância total em relação à afirmação 32 (mecanismos de controle informais), ou seja, das empresas da amostra onde o controle é formalizado nenhuma concorda que os mecanismos de controles existentes sejam informais, o que seria uma contradição.

Porém, quando analisadas pela ótica da descentralização (empresas que discordam da afirmativa 35) e a afirmativa 15 (integração do sistema de informações em diversas áreas), constata-se que todas as empresas da amostra, que possuem controles descentralizados, concordam que seu sistema é integrado, embora apenas uma o considere ágil e seguro.

Das empresas da amostra que possuem seus controles formais, 40 empresas são de grande porte. Destas empresas, 15 formalizam a estratégia a curto prazo e 22 trabalham com delegação de funções. Outras cinco são de médio porte, com estratégias formalizadas a curto prazo e com delegação de funções. Através da análise, observa-se que embora a formalização seja típica de grandes dimensões, existem empresas (como as da amostra) que possuem características formais, mesmo sendo de médio porte, nas quais, uma das características é a limitada ou a pouca formalização.

Já a dificuldade na formalização dos processos em razão das atividades desenvolvidas pode estar relacionada às características de determinadas empresas, sua cultura e seu perfil de atuação, além da centralização dos procedimentos internos. No entanto, das empresas da amostra, 63% discordam total ou parcialmente com a afirmativa (Tabela 5, afirmação 17).

A comparação entre as afirmativas 17 e 3, dá ênfase à análise, tendo em vista que as empresas que discordam de que as atividades desenvolvidas dificultam a formalização dos processos têm seus procedimentos e normas formais de controle, conforme concordância dos respondentes, ou seja, as atividades desenvolvidas possibilitam a formalização dos processos.

Excluído: Todas ess

Excluído: t

Excluído: as empresas têm suas atividades direcionadas ao

Excluído: no

Excluído: mercado local e, com exceção de uma, as demais são prestadoras de serviços.

Excluído: são

Excluído: , n

Excluído: que

Formatado: Não Realce

Excluído: ou

Formatado: Não Realce

Excluído: ,

Excluído: e

Excluído: aram

Excluído:

Formatado: Não Realce

Excluído: na empresa

Excluído: ,

Excluído: neste caso estas constatações reforçam a credibilidade das respostas e, por consequência na análise. Confuso... evite dizer que tais respostas reforçam a credibilidade...

Excluído: p

Excluído: t

Excluído:

Excluído: esta

Excluído: embora

Excluído: onde

Excluído: Bom!

Formatado: Cor da fonte: Automática

Excluído: , n

Formatado: Cor da fonte: Automática

Afirmção 4: Na empresa há centralização de decisões.

Excluído: ¶

Afirmção 7: Na empresa as decisões estratégicas são descentralizadas.

Excluído: ¶

Afirmção 35: O controle na empresa é centralizado.

Excluído:

Objetivo: verificar se as decisões e controles nas empresas da amostra são centralizados ou descentralizados.

Excluído: A 35 não deveria estar aqui?

Formatado: Fonte: (Padrão) Arial, Negrito

Formatado: Espaçamento entre linhas: 1,5 linha

Excluído: são centralizada

Excluído: o

Excluído: s

Excluído: o

Excluído: 7

Tabela 6: Centralização de Decisões e Controles

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 4	10%	2%	10%	44%	34%	0%
Afirmção 7	40%	10%	10%	30%	10%	0%
Afirmção 35	<u>17%</u>	<u>15%</u>	<u>6%</u>	<u>38%</u>	<u>24%</u>	<u>0%</u>

Fonte: Coleta de Dados

As respostas aos questionários, conforme afirmção 4 evidenciam que a maioria das empresas da amostra possui centralização de decisões, uma vez que 78% concordam parcial ou totalmente com a afirmção. Das discordantes, destacam-se as empresas com a atividade de prestação de serviços.

Das que confirmam que seus controles são centralizados, 48% também formalizam a estratégia em curto prazo e 94% possuem controles formais, todos característicos do controle burocrático.

Para Gomes e Salas (2001, p. 59), controle burocrático é um tipo de controle próprio de ambiente pouco competitivo e característico de organizações de grande porte, fortemente centralizadas e, normalmente, fechadas para o exterior. Comparando a teoria com as empresas da amostra, constata-se que as empresas P, W, AB, AG, AJ e AN, são empresas com negócios em nível internacional e as empresas C, D, G, P e S são empresas de médio porte, que embora fortemente centralizadas, apresentam características diferentes à sugerida pela literatura.

Excluído: ,

Excluído: a

As respostas apresentadas à afirmção 7 evidenciam que em 50% das empresas da amostra há discordância total ou parcial desa afirmativa, ou seja, as decisões estratégicas são centralizadas.

Excluído: a

Excluído: t

Neste sentido, cabe reforçar que as empresas com controles

descentralizados e com estratégia formalizada em longo prazo são aquelas em que predominam controles *ad-hoc*, conforme a tipologia proposta por Gomes e Salas (2001).

O comparativo entre as respostas obtidas para as perguntas 4 e 7, reforça uma característica importante segundo a tipologia de Gomes e Salas (2001), uma vez que a estrutura organizacional depende do grau de centralização ou descentralização da organização. Apenas a empresa O concordou com as duas afirmações, ou seja, tem centralização de decisões e ao mesmo tempo considera que as decisões estratégicas são descentralizadas, o que é contraditório. Uma explicação para isso seria que a empresa O apresenta características comuns aos dois tipos de controle, ao mesmo tempo, o que é possível segundo a tipologia de Gomes e Salas (2001). As características de centralização e descentralização confirmam-se no decorrer da análise da empresa O, pelo conjunto de suas respostas. Por exemplo, ao ser centralizada, utiliza as informações contábeis para a tomada de decisão e ao ser descentralizada, além da informação contábil, utiliza a informação gerencial. Os processos e normas de controle são formais, o sistema de informações não é integrado, a empresa foi classificada como de grande porte e no seu planejamento não utiliza o BSC.

Já a análise entre as afirmativas 4 e 14, em que o controle é exercido de forma mais centralizada e no qual as decisões partem de um único membro ou um pequeno número de pessoas que, de certa forma, refletem as características do fundador, identificou-se 11 empresas, administradas pelo proprietário ou fundador e com controles centralizados.

O controle burocrático, típico de uma empresa centralizadora, cujas informações são de características contábeis (afirmativa 8) e aplicadas em ambientes pouco competitivos (afirmativa 25), compreende na amostra quatro empresas (H, K, AC e AM). Já as identificadas como A, O e AR consideram seu ambiente competitivo. Verifica-se, pelas empresas analisadas, que algumas variáveis existem e diversificam as características da tipologia por exemplo, as que consideram seu ambiente de negócios competitivo, uma característica contraditória a esse tipo de controle, embora em outros seja característico.

Das empresas da amostra se observa que aquelas que concordam que

Excluído: ,

Excluído:

Excluído: o desenho de uma

Excluído: ,

Excluído: de

Excluído: s

Formatado: Realce

Excluído: respostas.

Excluído: ,

Excluído: p

Excluído: e

Excluído: .

Excluído: A

Excluído: a

Excluído: ,

Excluído: onde

Excluído: ,

Excluído: Assim

Excluído: Desta forma

Excluído: , v

Formatado: Não Realce

Formatado: Não Realce

Formatado: Não Realce

Excluído: N

Excluído: n

Excluído: ess

Excluído: t

Excluído: e caso, as empresas possuem características do controle burocrático, no entanto,

Formatado: Não Realce

Excluído: m

Formatado: Não Realce

Excluído: o que é contraditório

Excluído: t

Excluído: de

Excluído: Confuso... o que tentaste mostrar aqui?

Formatado: Não Realce

Excluído: ¶

suas decisões sejam centralizadas - 16 empresas - apenas uma delas considerou as decisões estratégicas descentralizadas e seis consideram o controle centralizado. Já as que consideram o controle centralizado - 11 empresas - delas seis concordam que as decisões sejam também centralizadas. A partir da comparação acima, constata-se que cada empresa possui características próprias, independente de seu mercado, localização e porte. Algumas, conforme amostra, possuem decisões e controle centralizados e decisões estratégicas descentralizadas. Em outras, as decisões são centralizadas e os controles descentralizados. Ao contrário da literatura, não há indicação de as empresas locais possuírem tendência a ser centralizadas e as internacionais a ser descentralizadas. A análise das empresas da amostra permitiu identificar empresas locais com controles descentralizados e internacionais com controles centralizados.

Excluído: empresas

Excluído: também

Excluído: uma regra

Excluído: onde

Excluído: →A comparação das

Formatado: Realce

Excluído: estas

Excluído: duas afirmativas (Tabela 7) permitiu uma compreensão mais detalhada da tipologia estudada e das variáveis (características) que compõem um ou outro controle e, até mesmo, das contradições existentes, conforme análise efetuada através das empresas da amostra. proselitismo... o que agregou de valor?¶

Formatado: Realce

Afirmção 5: Os funcionários conhecem as estratégias da empresa.

Afirmção 19: Os colaboradores recebem premiações ou bonificações pelo resultado quando as metas são atingidas.

Objetivo: verificar a integração dos funcionários com a empresa em termos de estratégia e o reconhecimento pelo seu trabalho quando as metas são atingidas.

Tabela 7: Conhecimento das estratégias da empresa pelos funcionários versus premiações quando as metas são atingidas

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 5	8%	6%	4%	52%	28%	2%
Afirmção 19	20%	4%	0%	16%	58%	2%

Fonte: Coleta de Dados

Em 38 empresas da amostra houve concordância parcial ou total à afirmação cinco, ou seja, os funcionários conhecem as estratégias da empresa. Estas respostas indicam que a comunicação está presente na maioria das empresas, sobretudo nas de grande porte, e que o planejamento, embora seja realizado por poucos, ou por aqueles com cargos de gerência, permite integração com todos.

As recompensas no trabalho correspondem a incentivos psicológicos e sociais e benefícios financeiros (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). Os benefícios psicológicos e sociais referem-se a itens como autonomia, satisfação e reconhecimento por realizar um bom trabalho. Já os benefícios financeiros referem-se ao pagamento pelo trabalho prestado. Diante do exposto, verifica-se nas empresas da amostra (afirmação 19) que 73% dos respondentes concordam que os funcionários recebem gratificações quando as metas são alcançadas. O percentual dos que discordam, representa 21%, sendo que desse percentual, 14% pertencem a médias empresas.

O reconhecimento do trabalho dos funcionários está diretamente ligado a seu fator motivacional. Sendo o funcionário reconhecido pelas atividades desenvolvidas, tende a interagir e ficar cada vez mais conectado à empresa buscando sempre alcançar os objetivos dela e, em contrapartida, os seus

Excluído: 8

Excluído: a

Excluído: t

Excluído: há

Excluído: → Os funcionários tendo conhecimento das estratégias traçadas buscam alcançá-las e quando isto acontece, algumas empresas têm em seu planejamento premiações ou recompensas, reconhecendo desta forma o esforço do seu quadro funcional. ¶

Excluído: à

Excluído: trabalho.

Excluído: ,

Excluído: já

Excluído: analisou

Excluído: , qual

Excluído: e

Excluído: percentual de funcionários concorda com tal afirmação:

Excluído: .

Excluído: Sendo que

Excluído: receba

Excluído: e

Excluído: m

Excluído: ou

Excluído: que

Excluído: são

Excluído: motivacional

Excluído: ,

Excluído:

Excluído: este

Excluído:

Excluído: s

Excluído: a

Excluído: a empresa

próprios, fazendo com que as estratégias organizacionais sejam atingidas.

A comparação entre as afirmativas cinco (funcionários conhecem as estratégias da empresa) com a 22 (formalização das estratégias através do planejamento estratégico) permite observar que, quando as estratégias são elaboradas através do planejamento estratégico, os funcionários a conhecem e concordam que sejam realizadas correções quando ocorrem desvios do planejado. Nas empresas que concordam com as afirmações anteriores, todas possuem mecanismos de controle formais.

Diante de tais evidências, constatou-se, através da análise, que a característica de reconhecimento está principalmente identificada no controle por resultados na amostra selecionada, no qual, os funcionários recebem premiações pelas metas atingidas, o que se confirmou entre o público respondente à assertiva. Isso se confirma, na literatura sobre, esse tipo de controle, em que a cultura é voltada para resultados.

Excluído: E recompensa x comunicação? ¶

Formatado: Não Realce

Excluído: mesmo

Formatado: Não Realce

Excluído: endo

Formatado: Não Realce

Excluído: Cabe salientar, que

Formatado: Não Realce

Formatado: Não Realce

Formatado: Não Realce

Excluído: Redação confusa...

Formatado: Recuo: Primeira linha: 1,25 cm, Espaço Antes: 0 pt, Depois de: 0 pt

Excluído: C

Excluído: esta

Excluído: onde

Excluído: a esta

Excluído: confirma-se

Excluído: to reforça

Excluído: a

Excluído: t

Excluído: onde

Afirmção 6: Quando os gerentes participam da elaboração do processo orçamentário, as metas são alcançadas com mais facilidade.

Afirmção 21: Os gerentes participam na elaboração do orçamento.

Objetivo: verificar a importância da participação dos gerentes na elaboração do orçamento para que as metas sejam alcançadas mais facilmente.

Excluído: se

Tabela 8: Elaboração do Orçamento

Excluído: 9

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 6	0%	0%	4%	15%	75%	6%
Afirmção 21	4%	0%	0%	13%	81%	2%

Fonte: Coleta de Dados

A elaboração do processo orçamentário deve ser realizada por pessoas que conheçam os processos de diferentes centros de responsabilidades que visam a atingir um fim comum, ou seja, que tenham como objetivo cumprir a missão da empresa.

As respostas indicam que 90% dos entrevistados concordam total ou parcialmente que quando os gerentes participam do processo orçamentário, as metas são mais facilmente alcançadas. As respostas confirmam o retorno à pergunta 21, na qual, 94% dos entrevistados responderam que os gerentes participam da elaboração do orçamento. Assim, conclui-se que os respondentes entendem que a participação dos gerentes é fundamental na elaboração do orçamento para que as metas sejam atingidas com sucesso.

Excluído: Estas

Excluído: as

Excluído: respostas

Formatado: Não Realce

Excluído: o

Excluído: nde

Excluído: que sua

Excluído: a esta

Excluído: importantes.

As demais respostas à pergunta não revelam características significativas.

Excluído: são irrelevantes para a análise, devido ao percentual das empresas que concordaram total ou parcialmente com este afirmativa.

Analisadas as respostas da Tabela 3 com a afirmção 1, constata-se que as empresas que concordam parcial ou totalmente com as afirmções representam 40%, ou seja, em 19 empresas o planejamento é realizado a curto prazo. As demais, embora concordem com as afirmativas da Tabela 3, realizam o planejamento a longo prazo ou consideram o planejamento tanto a curto como a longo prazo.

Excluído: 9

Excluído: 1

Excluído: d

Excluído: t

Excluído: 9

Excluído: é

A comparação entre as afirmções reforçou a importância da elaboração

Excluído: ,

Excluído: estas

do orçamento nas organizações e a participação ativa dos envolvidos no processo de seu planejamento, tendo em vista as empresas da amostra, pois quando há participação ativa dos gerentes, as metas são facilmente atingidas, uma vez que os mesmos conhecem as necessidades de cada setor e podem reforçar o planejamento no sentido de obter resultados satisfatórios.

- Excluído: no
- Excluído: que
- Excluído: da
- Excluído: estes
- Excluído: Diferentemente de
- Excluído: de
- Excluído: quando
- Excluído: há
- Excluído: não existe a participação dos envolvidos e
- Excluído: ,
- Excluído: apenas o alto escalão (diretoria) estabelece metas, as quais
- Excluído: que
- Excluído: podem não condizer com a realidade e a necessidade da organização. A pesquisa mostra isso?

Afirmção 8: Os sistemas de controle financeiro são baseados nas informações contábeis.

Excluído: ¶

Afirmção 24: O sistema de controle financeiro é baseado na informação gerencial e não na informação contábil.

Afirmção 28: O sistema de contabilidade gerencial está voltado para os aspectos de planejamento e controle.

Excluído: ¶

Objetivo: verificar a utilização da informação contábil ou gerencial na tomada de decisão e se a contabilidade gerencial está relacionada ao planejamento e ao controle.

Excluído: ,

Excluído: s

Tabela 9: Informações Contábeis e Gerenciais no Sistema de Controle Financeiro

Excluído: 10

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 8	8%	6%	2%	42%	40%	2%
Afirmção 24	21%	15%	6%	46%	10%	2%
Afirmção 28	2%	6%	2%	32%	56%	2%

Fonte: Coleta de Dados

Os respondentes concordam majoritariamente (82%): a informação utilizada para controle é a informação contábil, principalmente nas empresas de grande porte (afirmativa 8). Quando questionados sobre a utilização das informações gerenciais, 56% responderam que as utilizam (afirmativa 24).

Excluído: que

Excluído: ,

Excluído: ,

Uma das hipóteses para os dados alcançados é que os respondentes não tenham considerado a distinção entre a informação contábil e a gerencial, ocasionando percentuais distantes ao responder ambas as questões, ou nestas empresas da amostra sejam utilizadas tanto a informação contábil como a gerencial na tomada de decisão. A segunda opção reforça a existência do controle por resultados para as empresas que concordam com isso, que possuem como característica um forte sistema financeiro e que não se utilizam estritamente de informações puramente contábeis.

Excluído: em

Conforme a tipologia do controle organizacional, nas empresas administradas pelos fundadores ou proprietários, a utilização de mecanismos financeiros não se encontra muito presente. As diretrizes espelham os

Excluído: pelo fato de as

Excluído: as

Excluído: decisões partirem deles

Excluído: stes

Excluído: ,

processos de acompanhamento de resultados, ou seja, informações gerenciais. Comparou-se, então, as respostas da afirmativa 14, (controle é exercido pelo fundador ou proprietário), em que das empresas respondentes, 11 concordam que são administradas pelo fundador ou proprietário e que utilizam a informação contábil para a tomada de decisão, o que representa 23% do público respondente.

A comparação entre as afirmativas permitiu concluir que nas empresas da amostra nas quais o fundador ou proprietário toma as decisões, utiliza-se a informação contábil para a tomada de decisão, o que contradiz a literatura da tipologia do controle organizacional de Gomes e Salas (2001). Segundo os autores, “por as decisões partirem do fundador a utilização de mecanismos formais e financeiros não se encontra muito presente”. Tal afirmativa não foi confirmada, pelos questionários recebidos, ao contrário, a maioria das empresas respondentes e que são administradas por estes utilizam a informação contábil e possuem mecanismos formais de controle.

A afirmativa 28 confirma total ou parcialmente que em 88% das empresas, a contabilidade gerencial está voltada para os aspectos relacionados ao planejamento e ao controle, sendo que o percentual citado compreende 11 empresas de médio porte e 30 de grande porte. Tal percentual é mais significativo nas empresas de grande porte, uma vez que das de médio porte em 8% houve discordância total ou parcial em relação à afirmação, (sendo esses percentuais comparados em relação à totalidade da amostra).

Formatado	[11]
Excluído: a	
Formatado	[12]
Excluído: ndo	
Excluído: a	
Formatado	[13]
Formatado	[14]
Excluído: identificouse que	
Formatado	[15]
Excluído: elos fundador	[16]
Excluído: respondente	
Excluído: ,	
Excluído: Dessas,	
Excluído: destas	
Excluído: as empresas	[17]
Excluído: destas	
Excluído: ,	
Excluído: s	
Excluído: O que não se	[18]
Formatado	[19]
Formatado	[20]
Excluído: 88	
Excluído: Este	
Formatado	[21]
Excluído: em	
Excluído: das empresa	[22]
Excluído: a esta	
Formatado	[23]
Excluído: .	
Formatado	[24]
Formatado	[25]
Excluído: Estou em dú	[26]
Formatado	[27]
Formatado	[28]
Formatado	[29]
Formatado	[30]
Excluído: →O controle objetiva	
Excluído: visa	
Excluído: assegurar q	[31]
Excluído: em	
Excluído: falhas e evité-las.	
Excluído: ¶	
Excluído: Quantos % d	[32]
Formatado	[33]
Formatado	[34]
Formatado	[35]
Excluído: ¶	

Afirmção 10: Devido a fatores externos é difícil medir e avaliar o resultado da organização.

Afirmção 25: O ambiente no qual a empresa está inserido é competitivo.

Afirmção 37: Os gestores monitoram o ambiente em que estão inseridos e o sistema sociocultural.

Objetivo: verificar se o ambiente no qual a empresa está inserido é competitivo, se é monitorado e, se os fatores externos interferem no resultado da organização.

Tabela 10: Fatores Externos versus Ambiente Competitivo e Monitorado

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 10	65%	10%	6%	15%	2%	2%
Afirmção 25	4%	8%	2%	4%	78%	4%
Afirmção 37	8%	6%	6%	42%	32%	6%

Fonte: Coleta de Dados

A pesquisa expõe que 65% das empresas da amostra discordam da afirmação 10, ou seja, consideram que os fatores externos não interferem na avaliação e na mensuração do resultado da organização. Os fatores externos interferem no resultado da empresa, porém nesta pesquisa não há interferência na opinião dos respondentes.

Comparadas as respostas da afirmação 10 com as da 22 (referente ao planejamento), 56% das empresas respondentes concordam com o fato de que o planejamento é realizado através do planejamento estratégico. Destas empresas, 54% concordam que há correções quando ocorrem desvios do planejado.

Já na afirmação 25 (ambiente competitivo), 78% dos respondentes concordam com a afirmação, ou seja, consideram competitivo o ambiente no qual a empresa está inserida. Outros 12% discordam total ou parcialmente. A competitividade pode estar relacionada à atividade da empresa. Pelas características da tipologia proposta por Gomes e Salas (2001), algumas empresas fazem parte de um ambiente mais competitivo; outras, de ambientes

- Excluído: ¶
- Excluído: ;
- Excluído: .¶
- Excluído: 1
- Excluído: ¶
- Excluído: ¶
- Excluído: somados aos fatores internos muitas vezes
- Excluído: a avaliação d
- Excluído: demonstra que, especificamente, nesta amostra
- Excluído: ,
- Excluído: ,
- Excluído: Por outro lado, as organizações precisam estar atentas em atender os interesses de clientes, fornecedores e da próp... [36]
- Formatado: Realce
- Excluído: A conciliação dess
- Excluído: ¶
- Excluído: es interesses... [37]
- Excluído: ← não há cla... [38]
- Formatado: [39]
- Formatado: Realce
- Excluído: o que
- Excluído: t
- Excluído: a
- Formatado: Não Realce
- Excluído: ,
- Formatado: Não Realce
- Excluído: a
- Formatado: Não Realce
- Excluído: Ess
- Excluído: t
- Excluído: e fator
- Excluído: o
- Excluído: ,
- Excluído: onde
- Excluído: pois pode
- Excluído:
- Excluído: não tiver
- Excluído: á
- Excluído: concorrência... [40]
- Formatado: Não Realce
- Excluído: .
- Excluído: Nas empres... [41]
- Formatado: Não Realce

menos competitivos. Pela análise realizada, constata-se que independente das características de cada organização, os respondentes consideram seus ambientes competitivos.

A necessidade de adaptação dos sistemas de controle de gestão por parte das empresas é intensificada pelas mudanças que ocorrem no contexto social e organizacional e que influenciam diretamente no desempenho da organização.

Gomes e Salas (2001) contribuem reafirmando que

[...] o contexto organizacional compreende a estrutura da organização, a estratégia, as pessoas e as relações entre elas, assim como a cultura organizacional, enquanto o contexto social compreende o mercado e o setor competitivo, o país e sua sociedade, com todos os seus valores, aspectos culturais e políticos.

Assim, na comparação realizada através da Tabela 10, constata-se que os respondentes das empresas da amostra consideram competitivo o ambiente em que a empresa está inserida e avaliam que os fatores externos não interferem para mensurar o resultado da organização.

Na amostra, em 74% (Tabela 10) das empresas, os gestores monitoram o ambiente em que estão inseridos e o sistema sociocultural. Observa-se que a discordância está principalmente entre as empresas com atividade de indústria de médio e grande porte, todas localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, empresas identificadas como D, U, AJ e AP. Embora quando analisadas as empresas supramencionadas com relação à resposta da afirmativa 25 (ambiente competitivo), todas o considerassem competitivo, ou seja, mesmo sendo competitivo o ambiente não está sendo monitorado. Concordam também que o controle de gestão e a estratégia estão interligados. Não se questionou se há influência no resultado da empresa, caso o controle não esteja sendo monitorado, mas pelas afirmativas dessas empresas, o nãoacompanhamento não interfere no planejamento e no ato de decidir, uma vez que comparado à afirmativa 12, as empresas concordam que o controle de gestão oferece informação que permite a tomada de decisão.

Formatado: Não Realce

Excluído: o

Formatado: Não Realce

Excluído: tipo de controle organizacional, há

Formatado: Não Realce

Formatado: Não Realce

Excluído: , o que altera é a relação de mercado, pois alguns ramos de negócio

Excluído: s

Excluído: são mais competitivos que outros

Excluído: confuso...

Formatado: Não Realce

Formatado: Espaço Antes: 0 pt, Depois de: 0 pt

Excluído: recuar →

Formatado: Recuo: À esquerda: 4 cm, Espaço Antes: 0 pt, Depois de: 0 pt, Espaçamento entre linhas: simples

Formatado: Fonte: 10 pt

Formatado: Fonte: 10 pt

Formatado: Fonte: 10 pt

Excluído: 1

Excluído: ¶

Afirmção 11: A empresa exige funcionários especialistas para a realização de funções específicas.

Afirmção 14: O controle é exercido pelo fundador ou proprietário.

Objetivo: verificar o grau de profissionalização exigido para a ocupação de funções-chave na empresa e se o controle da empresa é exercido pelo fundador ou proprietário.

Excluído: ,

Tabela 11: Funcionários Especialistas versus Controle

Excluído: 2

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 11	4%	0%	4%	29%	63%	0%
Afirmção 14	44%	6%	0%	8%	25%	17%

Fonte: Coleta de Dados

Em praticamente 2/3 das empresas, há a concordância quanto à exigência de conhecimento especializado para funções específicas, no entanto, se acrescentar aos resultados as que concordam parcialmente, chega-se a um total de 92%, o que indica que a assertiva predomina nas empresas da amostra.

Excluído: estes a estes

Cada organização tem sua estrutura, podendo ou não optar por funcionários especialistas. Optando pela especialização do trabalho, as atividades podem ser subdivididas em tarefas, e cada um ser responsável, conforme sua especialidade. Isso faz com que as tarefas sejam centralizadas e a estrutura se classifique como funcional, cuja principal característica é a especialização das tarefas.

Excluído: → Das que discordam, duas são empresas de prestação de serviços, sendo uma de médio (internacional) e outra de grande porte (local), e das respondentes NCD, uma também é prestadora de serviços e outra de comércio, ambas voltadas ao mercado local. ¶

Excluído: ,

Pelas empresas da amostra, observa-se que as concordantes com a exigência de funcionários especialistas também concordam com a delegação de funções (afirmativa 20), ou seja, as atividades são delegadas em função do conhecimento das atividades a serem desenvolvidas.

O controle familiar, segundo Gomes e Salas (2001), é um tipo de controle mais informal. Não necessariamente que se trate de uma empresa familiar, mas sim que tenha as características de uma família, com ênfase nas relações pessoais, liderança de um pai ou fundador.

Excluído: . Observase nas empresas ora analisadas a preocupação das atividades serem desenvolvidas por quem conhece as necessidades de cada setor, conforme sua especialidade profissional e, com isto as atividades são delegadas e, desta forma descentralizadas.

Excluído: ¶

Das empresas em análise, 50% dos respondentes discordam total ou parcialmente da afirmação acima, ou seja, não possuem a característica de um controle familiar, pelo fato de a direção não ser exercida pelo fundador ou proprietário. Já outros 33% dos respondentes concordam com a afirmação, na medida em que são controladas pelo fundador ou proprietário.

Os resultados dos questionários apontam uma contradição com a tipologia nas empresas da amostra. Mesmo naquelas com controles familiares, nas quais os cargos de gerência e outras funções são ocupados por parentes ou pessoas de confiança do proprietário, essas empresas também estão buscando pessoas especialistas para ocupar cargos específicos, ou seja, mesmo as empresas consideradas de pequeno ou médio porte com características familiares estão buscando no mercado de trabalho profissionais especialistas em suas funções para ocupar cargos específicos, em vez de ocupar estas colocações com parentes ou pessoas de sua confiança, diferente do apontado pela tipologia.

Excluído: esta

Excluído: estas

Excluído: esta

Excluído: a

Excluído: proprietário.

Excluído: or

Excluído: estes

Excluído: .

Excluído: amostra

Excluído: , r

Excluído: onde

Excluído: e

Excluído: a

Excluído: t

Excluído: a

Excluído: ,

Excluído: e que muitas vezes não eram especialistas e sim generalistas. Com isto outra característica torna-se evidente, contraditória a literatura, nas empresas com controles familiares, a descentralização.

Excluído: .

Afirmção 13: O sistema de informações da empresa é ágil e preciso.

Afirmção 15: O sistema de informações da empresa interage entre todas as áreas, como: compras, vendas, estoques, contabilidade, produção, etc.

Objetivo: verificar se o sistema de informações é ágil, preciso e integrado com as demais áreas da empresa.

Tabela 12: Sistema de Informações

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 13	8%	8%	6%	52%	24%	2%
Afirmção 15	6%	4%	4%	19%	63%	4%

Fonte: Coleta de Dados

Conforme revela a afirmativa 13, quando analisada pelo porte das empresas da amostra, constata-se que 82% das empresas de grande porte consideram o sistema de informações ágil e preciso. Já nas de médio porte, o percentual teve uma queda significativa: apenas 60% concordam total ou parcialmente e outros 34% discordam.

O percentual de discordância das empresas de médio está associado à resposta da afirmção 15, em que percentual semelhante respondeu não possuir sistema de informação integrado com os diversos setores da empresa.

Em muitos casos, as empresas não possuem sistemas integrados devido ao alto valor dos sistemas ou de sua integração.

Outro fator relevante na integração do sistema de informações são as pessoas e as atividades desenvolvidas, em que todos (proprietários, diretoria, gerentes e quadro funcional) precisam estar alinhados à missão da empresa e os processos devem estar devidamente identificados para dar suporte à integração. Nas empresas de médio porte, muitas vezes, isso não acontece, seja pela centralização ou pela própria cultura da empresa. E de nada adianta um sistema integrado, com vários recursos, se a informação não é segura, se existem problemas de implantação e de confiabilidade, ou se os gestores são limitados ao administrar frente às informações obtidas. No entanto, a limitação dos gestores não foi investigada nesta pesquisa apenas a confiabilidade e a

- Excluído: ¶
- Excluído: ¶
- Excluído: ¶ [42]
- Excluído: 3
- Excluído: e
- Excluído: este
- Excluído: Este
- Excluído: porte pode
- Excluído: r
- Excluído:
- Excluído: ond
- Excluído: e
- Excluído: ram
- Excluído: Pode ou está [43]
- Excluído: Apenas uma [44]
- Excluído: a
- Excluído: nível interna [45]
- Excluído: ,
- Excluído: A
- Excluído: a
- Excluído: s demais faz [46]
- Excluído: As empresas [47]
- Excluído: todas elas v [48]
- Formatado: Realce
- Excluído: onde
- Excluído: as informac [49]
- Excluído: Da
- Excluído: s empresas [50]
- Excluído: esta
- Excluído: afirmativa [51]
- Excluído: (2 indústrias [52]
- Excluído: ,
- Excluído: estes
- Excluído: Destacam-se [53]
- Formatado: Realce
- Excluído: tes
- Excluído: custos e, por iss
- Excluído: t
- Excluído: o, não possu [54]
- Excluído: na
- Formatado [55]
- Excluído: e, n
- Excluído: t
- Excluído: segura
- Excluído: .
- Excluído: S

agilidade das informações e sua integração com os diversos setores, em que se constatou que a integração faz parte da maioria das empresas da amostra (63%). Porém, a agilidade das informações e a confiabilidade se fez presente em um público reduzido da amostra, apenas 24% das empresas concordaram totalmente com a afirmativa 13.

Excluído: ,

Excluído: p

Excluído: ?

Formatado: Realce

Para a gestão da empresa, o sistema integrado auxilia a tomada de decisão quando o sistema é ágil e seguro, em termos de tempo, tendo em vista a integração *on-line* e a segurança das informações.

Formatado: Fonte: Itálico

Excluído: ¶

Excluído: ¶

Afirmção 16: O desempenho dos responsáveis pelas unidades organizacionais é avaliado por meio do controle de gestão.

Excluído: ¶

Afirmção 34: O orçamento anual dificulta a avaliação de desempenho, uma vez que os resultados sugerem medidas de controle que são incapazes de identificar todos os objetivos ou comportamentos relevantes à organização.

Objetivo: verificar se existe avaliação através do controle de gestão e se o orçamento anual sugere medidas de controle relevantes à organização.

Tabela 13: Controle de Gestão versus Medidas de Controle

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 16	10%	2%	16%	33%	33%	6%
Afirmção 34	48%	10%	13%	13%	6%	10%

Fonte: Coleta de Dados

Para medir se o planejado foi executado, se as metas foram atingidas, avaliam-se os responsáveis pelas unidades organizacionais. Na afirmção 16, observa-se que em 66% das empresas da amostra é utilizada a avaliação dos responsáveis por meio do controle de gestão. Tal percentual ganha destaque nas empresas de grande porte, onde a maioria concordou com relação à avaliação referida. Já nas empresas de médio porte, o percentual foi reduzido, destacando-se as organizações, com atividades de prestação de serviços, que se mostram concordantes.

Analisando o porte das empresas, verifica-se que nas de grande porte há uma maior utilização do método de avaliação em função do controle de gestão. Nas empresas de médio porte tal avaliação não é utilizada com tanta frequência, apenas 12% concordam total ou parcialmente.

Outra consistência dá-se através do orçamento anual, que é um instrumento de formalização, ou seja, um relatório com informações financeiras e quantitativas. O planejamento estratégico e a elaboração do orçamento devem interagir, uma vez que as alocações de gastos são realizadas considerando a direção que a empresa deseja seguir.

Excluído: 4

Excluído: se

Excluído: esta

Excluído: avaliação.

Excluído: ,

Excluído: j

Excluído: empresas

Excluído: esta

Excluído: , 10% discordam e 6% responderam NA.

Excluído: O comparativo entre a afirmativa 16 e 19 (Tabela 7), reforça a análise com a consistência das informações, isto é, encontra-se a figura dos centros de responsabilidades, na qual

Formatado: Realce

Excluído: onde

Excluído: os responsáveis são avaliados pelo seu grau de eficiência. Se comparados com a centralização (afirmativa 4), verifica-se que em 26 empresas da amostra há concordância total ou parcial em relação à

Excluído: a

Excluído: centralização de decisões. Com relação ao porte as empresas, as de médio possuem um controle menos formal; já as de grande porte t ê

Excluído: e

Excluído: m seus controles formais, confuso... o que isso quer dizer?¶

Excluído: Contudo, apesar da importância des s

Excluído: t

Excluído: a integração, segundo Kaplan e Norton (2001), pesquisas apontam que muitas empresas elaboram orçamentos desconectados da formulação da estratégia.

A afirmação 34 revela que 58% dos respondentes discordam parcial ou totalmente da afirmação, entendendo que na elaboração do orçamento e sua execução, as metas são claras, e que o orçamento anual auxilia na avaliação de desempenho. Apenas 6% concordam, ou seja, nessas empresas o orçamento anual não está auxiliando na elaboração do planejamento, ou, então, está sendo elaborado sem a integração necessária com a estratégia da empresa. Em paralelo a essa afirmativa, compara-se a afirmação 6 (Tabela 8), na qual confirmou-se a importância da participação dos gerentes na elaboração do orçamento, uma vez que, conforme respostas dos questionários, ficou evidente que a sua participação na elaboração auxilia que as metas sejam obtidas com mais facilidade.

Conclui-se pelas empresa da amostra, em que ocorre a participação dos gerentes na elaboração do orçamento, que os indicadores são capazes de mensurar os resultados obtidos.

Excluído: ou

Excluído: ,

Excluído: t

Excluído: onde

Formatado: Recuo: Primeira linha: 1,25 cm, Espaço Antes: 0 pt, Depois de: 0 pt

Excluído: Pelas respostas e conforme análise constatase que nas

Excluído: empresas da amostra

Excluído: ocorre a

Excluído: à

Excluído: participação dos gerentes na elaboração do orçamento e através des s

Excluído: t

Excluído: a parceria as metas são atingidas conforme objetivos (metas) pr

Excluído: é

Excluído: e

Excluído: -

Excluído: estabelecidos, assim os indicadores são capazes de mensurar os resultados obtidos. Redação confusa¶

Formatado: Não Realce

Formatado: Fonte: Não Negrito

Excluído: ¶

¶
 ¶
 Afirmação 17: As atividades desenvolvidas dificultam a formalização dos processos. ¶
 Qual a relação? ¶
 Afirmação 22: As estratégias da empresa são formalizadas através do planejamento estratégico. ¶
 Afirmação 36: A cultura dos gestores, diretores ou proprietários influenciam na missão da empresa. ¶

... [56]

Formatado: Cor da fonte: Vermelho

Excluído: ;

Excluído: se a formalização ocorre através do plane¶

... [57]

Excluído: ;

Excluído: e se a cultura dos diretores nflue

Excluído: ê

Excluído: ncia na missão da empresa. ¶

... [58]

Afirmção 18: Os resultados alcançados são comparados com os objetivos previamente determinados.

Afirmção 40: São realizadas correções quando ocorrem desvios em relação ao planejado.

Objetivo: verificar se os resultados alcançados são comparados com os objetivos previamente determinados e se são realizadas correções, quando ocorrem desvios em relação ao planejado.

Tabela 14: Resultados Alcançados versus Correções aos Desvios do Planejando

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 18	2%	0%	2%	19%	77%	0%
Afirmção 40	6%	4%	2%	21%	65%	2%

Fonte: Coleta de Dados

Com relação à afirmção 18, em 96% há concordância total ou parcial com a afirmativa, ou seja, há um trabalho de análise dos resultados alcançados comparados com os objetivos previamente determinados.

Uma das etapas do planejamento estratégico é justamente analisar se os resultados alcançados estão em conformidade com o planejado, pois, caso necessário, a organização precisa tomar ciência e adotar ações para corrigir planos não executados, falhas no planejamento ou durante o processo de execução.

O planejamento pode ser *a priori* ou *posteriori*, com ações preventivas ou corretivas. O importante é avaliar o planejado com o executado, percebendo desvios ou incorreções e realizando ações para corrigi-los. Diante desse contexto, a afirmativa 40 revela que em 86% das empresas são realizadas correções quando ocorrem desvios em relação ao que foi planejado. Já as discordâncias foram em um percentual baixo, cujos dados são irrelevantes para a análise, tendo em vista o percentual das que concordam.

As empresas necessitam estar atentas aos seus resultados, de modo a avaliá-los, bem como proceder a ajustes e correções quando necessário for.

Realizando a análise das perguntas, juntamente com as respostas,

Excluído: Fonte: Coleta de Dados ¶
¶
→A

Excluído: dificuldade na formalização dos processos em razão das atividades desenvolvidas pode estar relacionada às características de determinadas empresas, sua cultura e seu perfil de atuação,

Formatado: Cor da fonte: Vermelho

Excluído: Esta

Excluído: .

Excluído: a

Excluído: A

Excluído: lém da centralização dos procedimentos internos, no entanto, das empresas da amostra 63% discordaram total ou parcialmente com esta afirmativa (Tabela 14, afirmção 17). ¶
→As respostas da afirmativa 22 evidenciam que, na maioria das empresas, as estratégias são formalizadas no planejamento estratégico, pois há uma [59]

Excluído: e

Excluído: m seus [60]

Formatado [61]

Excluído: s formais de [62]

Formatado [63]

Excluído: onde

Excluído: ¶ [64]

Excluído: os responde [65]

Excluído: m

Excluído: na missão d [66]

Excluído: Assim, conf [67]

Excluído: i

Excluído: ,

Excluído: 6

Excluído: a

Excluído: em praticam [68]

Excluído: ,

Formatado: Não Realce

Excluído: é-

Excluído: Apenas em [69]

Formatado [70]

Excluído: ,

Excluído: t

Excluído: é

Excluído: t

na afirmação 38 (existência de indicadores de desempenho), ressalta-se a
relação entre os instrumentos formais utilizados e que servem para medir o
grau de sucesso do planejado e identificar desvios durante o processo de
execução, possibilitando assim reforçar as correções e corrigir desvios.

Excluído: reforçase a
consistência

Excluído: em

Excluído: a

Excluído: e

Afirmção 20: Na empresa existe delegação de funções.

Excluído: ¶

Afirmção 31: A delegação de funções é realizada por pessoas de confiança.

Objetivo: verificar se na empresa existe delegação de funções e como é a delegação de funções na empresa pesquisada.

Excluído: e

Excluído: ,

Tabela 15: Delegação de Funções

Excluído: ¶
¶

Excluído: 7

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 20	0%	2%	8%	30%	60%	0%
Afirmção 31	0%	6%	8%	26%	56%	4%

Fonte: Coleta de Dados

Na maioria (90%) das empresas da amostra, há concordância total ou parcial de que existe delegação de funções.

Excluído: a

A delegação de tarefas está associada à descentralização das atividades, ou, então, à responsabilização pelo trabalho e diretamente associada à tipologia do controle organizacional, como uma de suas características, nos controles *ad-hoc* ou por resultados.

Excluído: a

Comparados com a afirmativa 4 (centralização), há uma contradição das empresas da amostra com a literatura, pois 13 das empresas concordam que existe delegação de funções e também concordam com a centralização de decisões. Das citadas, nove consideram que a delegação é realizada por pessoas de confiança.

Excluído: ,

Excluído: de

Excluído: stas

Gomes e Salas (2001), em sua tipologia, caracterizam a delegação como a essência da descentralização, ou seja, os administradores dos escalões inferiores conhecem bem as condições locais e podem decidir melhor que seus superiores.

Em 82% das empresas da amostra ([concordância total ou parcial](#)), conforme revela a afirmção 31, a delegação de funções é realizada por pessoas de confiança.

Quando a empresa inicia suas atividades, geralmente existem pessoas de confiança para auxiliar nas atividades da empresa. Isso é comum nas

empresas com controles familiares, onde a delegação de autoridade é baseada na amizade pessoal e no desenvolvimento de uma cultura que promova lealdade e confiança (Gomes; Salas, 2001).

Ao final desse comparativo observou-se que, independente do tipo de controle organizacional, as empresas buscam pessoas de confiança para delegar funções específicas, seja na organização de pequeno, médio ou grande porte, com atuação no mercado nacional ou internacional.

- Excluído: A não concordância à
- Excluído: a esta
- Excluído: afirmativa supramencionada resume-se em poucas empresas, a maioria voltada ao mercado local,
- Excluído: porém distribuídos nas atividades de comércio e serviços
- Excluído: . Mas
- Excluído: E
- Excluído: existe uma exceção
- Excluído: a exceção
- Excluído: ,
- Excluído: ,
- Excluído: uma indústria
- Excluído: ,
- Excluído: de grande porte localizada
- Excluído: o
- Excluído: no Estado do Rio Grande do Sul, com negócios em
- Excluído: a
- Excluído: nível internacional (empresa P
- Excluído:). A
- Excluído: Esta
- Excluído: não concordância pode acontecer em decorrência do porte das empresas.
- Excluído: ,
- Excluído: M
- Excluído: m
- Excluído: uitas vezes, a delegação ocorre por pessoas especialistas e capacitadas para tais funções
- Excluído: ,
- Excluído: e ess
- Excluído: t
- Excluído: as pessoas nem sempre são de confianç... [71]
- Formatado: Fonte: Itálico
- Excluído: ¶ [72]
- Excluído: →
- Excluído: ¶
- Excluído: t
- Excluído: ficou evidente
- Excluído: mente
- Excluído:

Afirmção 23: O comportamento dos responsáveis é avaliado em função dos resultados obtidos.

Afirmção 27: Na empresa existem mecanismos formalizados de avaliação do desempenho dos gestores.

Afirmção 38: Os indicadores de desempenho econômico auxiliam o planejamento organizacional.

Objetivo: verificar se há avaliação em função dos resultados obtidos, dos mecanismos existentes de avaliação do desempenho dos gestores e se os indicadores de desempenho econômico auxiliam no planejamento organizacional.

Tabela 16: Avaliação de Comportamento e de Desempenho

Excluído: 8

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 23	4%	13%	13%	33%	33%	4%
Afirmção 27	12%	8%	2%	24%	50%	4%
Afirmção 38	0%	0%	0%	23%	75%	2%

Fonte: Coleta de Dados

A Tabela 16 evidencia que 33% das empresas da amostra concordam que o comportamento dos responsáveis é avaliado em função dos resultados obtidos, e os discordantes, parcial ou total, compreendem 17% da amostra. Entre os discordantes estão seis empresas de grande porte. Tal discordância ocorre pela não-avaliação de comportamentos ou pela não-avaliação em função dos resultados obtidos.

Excluído: 8

Excluído: ,

Excluído: a

Excluído: Esta

Apenas uma das empresas discordantes tem suas atividades relacionadas ao mercado internacional. As demais estão focadas no mercado local, estando presentes em todas as atividades econômicas classificadas neste estudo.

Excluído: a

Excluído: estes

Excluído:

O conhecimento sobre os diversos tipos de controle e sua influência sobre os comportamentos das pessoas contribuem para elaborar e operacionalizar um sistema de controle, conforme Gomes e Salas (2001).

Já a afirmativa 27 confirma que em 74% das empresas da amostra

existem mecanismos de avaliação do desempenho dos gestores. No entanto, nas empresas de médio porte, que representam 30% da amostra, há discordância total ou parcial (seis empresas), ou seja, nessas empresas não há mecanismos de avaliação do desempenho dos gestores.

As organizações buscam selecionar gestores que compartilhem de seus valores e crenças e utilizem sistemas de reconhecimento para estimular e tentar garantir os desempenhos considerados adequados e desejáveis, mesmo porque, conforme afirmativa 36 (cultura e missão da empresa), a cultura dos diretores influencia na missão da empresa e, conseqüentemente, no processo de planejamento das estratégias organizacionais.

Neste sentido, a avaliação de desempenho é um processo que busca mensurar a ação e fornecer aos colaboradores informações sobre sua própria atuação, de forma a aperfeiçoá-la sem, no entanto, diminuir a motivação na realização do trabalho.

Independente do porte da empresa, a afirmativa 38 revela que em 98% das empresas da amostra, os indicadores de desempenho econômico auxiliam no planejamento organizacional.

A análise do componente supracitado no sistema de controle tem por objetivo avaliar os instrumentos formais de desempenho das unidades organizacionais, que são utilizados para reforçar comportamentos positivos e corrigir desvios e, desta forma, contribuir com o planejamento da empresa, visando a atingir as metas estabelecidas pela gestão da empresa.

Não se questionou quais são os indicadores que as empresas da amostra possuem, assim não se conseguiu avaliar se as empresas possuem uma visão completa do ambiente na qual estão inseridas e atuam. Embora, quando comparadas à afirmativa 37 (monitoramento do ambiente), os respondentes (74%) concordam total ou parcialmente que conhecem o ambiente no qual as empresas estão inseridas. Se comparado com a afirmativa 40 (Tabela 14), 86% das empresas da amostra realizam correções quando ocorrem desvios. Percebe-se que as organizações, conforme o público respondente dos questionários, estão planejando, priorizando suas estratégias e estabelecendo metas e, à medida que as metas se concretizam, avaliando-as, para quando necessário realizar correções.

Excluído: t

Excluído:

Excluído: 5

Excluído: este

Excluído: .

Excluído: E

Excluído: desta forma

Excluído: ,

Excluído: e

Excluído: a

Excluído: ou

Excluído: a

Excluído: 5

Excluído: ,

Excluído: assim

Excluído: a

Excluído: Foram analisados os seguintes aspectos: a elaboração do planejamento estratégico, se este está direcionado para a definição, comunicação e revisão dos objetivos da empresa, proporcionando seu desenvolvimento no longo prazo. ¶

Excluído: Em relação a elaboração do planejamento estratégico o questionário constatou que 54% das empresas analisadas há concordância de que na elaboração do planejamento estratégico há preocupação com definição, comunicação e revisão dos objetivos. E 84% concordaram total ou parcialmente que o planejamento está proporcionando desenvolvimento e crescimento da organização a longo prazo (Tabela 19). ¶

→O planejamento estratégico tem por objetivo orientar a organização de modo que gere lucro e crescimento satisfatório. É considerada uma ferramenta de controle que orienta o processo de gestão, a médio e longo prazo. ¶

→As necessidades de controle se desenvolvem em diversos níveis. Gomes e Salas (2001, p.24) mencionam que, na perspectiva ampla, "se considera também o contexto em que ocorrem as atividades e, em particular, os aspectos ligados à estratégia, estrutura organizacional, compor... [73]

Excluído: ¶

¶
Afirmativa 26: O ... [74]

Afirmção 29: O BSC é usado como ferramenta de gestão na empresa.

Afirmção 30: O BSC transforma a estratégia em tarefa de todos.

Objetivo: verificar a utilização do BSC como ferramenta de gestão e se ele transforma a estratégia em tarefa de todos nas empresas entrevistadas.

Excluído: ,

Tabela 17: BSC como Ferramenta de Gestão e BSC versus Estratégia

Excluído: 9

Excluído: 20

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 29	38%	0%	6%	12%	23%	21%
Afirmção 30	31%	0%	4%	25%	17%	23%

Fonte: Coleta de Dados

A afirmção 29 evidencia que 38% empresas da amostra não utilizam o BSC como ferramenta de gestão. Dessas empresas, uma concorda com a afirmção 30, as demais discordam que o BSC transforma a estratégia em tarefa de todos. A discordância em relação à afirmção 30 pode ser entendida pelo desconhecimento da ferramenta BSC e induzida a não-concordância em razão da sua não-utilização.

Excluído: 2

Excluído: em

Comparando as afirmativas da Tabela 18 com a afirmção 33, em que o planejamento é a longo prazo constata-se que as empresas que utilizam o BSC têm um planejamento por um período longo, preocupando-se em definir as estratégias, revisando-as e, quando necessário, realizando correções.

Formatado: Normal, Espaço entre linhas: 1,5 linha

Excluído: 20

Excluído: e

Excluído: e

Excluído: ¶

→¶
¶
¶
¶
¶
¶
¶
¶

Excluído: ou

Já a análise entre as afirmativas 29, 30 e 5 (funcionários conhecem as estratégias planejadas pela empresa) constata-se que todas as empresas que concordam com as afirmativas 29 e 30, também concordam com a afirmativa 5. O mesmo confirmou-se analisando as afirmativas acima em relação à afirmativa 19 (referente à premiação ou à bonificação pelo resultado quando as metas são atingidas). Assim, reforçam-se as etapas para construção do *Balanced Scorecard*, através das empresas da amostra que utilizam o BSC, onde há um alinhamento entre a estratégia como tarefa de todos e os incentivos e recompensas provenientes do sucesso da organização, quando da realização dos resultados atingidos.

Afirmção 36: A cultura dos gestores, diretores ou proprietários influenciam na missão da empresa.

Afirmção 39: A missão da empresa está sendo cumprida de acordo com o planejado.

Objetivo: verificar se a cultura influencia na missão da empresa e, se a missão está sendo cumprida conforme o planejado.

Tabela 18: Cultura versus Missão da Empresa

Formatado: Fonte: 10 pt, Não Negrito

	D	DP	NCD	CP	C	NA
<u>Afirmção 36</u>	<u>6%</u>	<u>4%</u>	<u>2%</u>	<u>28%</u>	<u>58%</u>	<u>2%</u>
<u>Afirmção 39</u>	<u>4%</u>	<u>4%</u>	<u>2%</u>	<u>40%</u>	<u>50%</u>	<u>0%</u>

Formatado: Justificado

Formatado: Justificado

Fonte: Coleta de Dados

Na afirmção 39, as empresas da amostra em 90% concordam total ou parcialmente que a missão está sendo cumprida conforme o planejado e em 86% (afirmativa 36) que a cultura dos gestores influencia na missão da empresa.

Das empresas que discordam, que a missão da empresa não está sendo cumprida, apenas uma empresa (E) concordou parcialmente com a afirmativa 37 (referente ao monitoramento do ambiente). Outras empresas mesmo discordando com a afirmativa 37 (não há monitoramento) consideram que a missão da empresa está sendo cumprida conforme o planejado, pois independente de conhecer o ambiente, uma vez que as metas e a missão da empresa são planejadas e podem ou não sofrer influência externa, constata-se que estão sendo cumpridas e a missão está sendo seguida.

Excluído: 9

Das empresas concordantes com as afirmativas da Tabela 18, quatro são controladas pelo proprietário ou fundador, ou seja, essa característica não é um fator relevante para que haja influência direta. Mesmo não sendo exercida pelo proprietário ou fundador, há influência da cultura de quem administra independente da sua relação com a empresa.

4.3 ANÁLISE DOS TIPOS DE CONTROLES DAS EMPRESAS

Excluído: ¶

¶
¶
¶
¶
¶
¶
¶

Dimensão	Contexto Social	
	Local	Internacional
Pequena	Bloco 1 Centralizada Empresas C, D, G, M, R, S, Y, Z, AA, AD, AI, AQ, AT.	Bloco 2 Descentralizada Empresas J, P, T.
Grande	Bloco 3 Empresas A, E, F, H, I, K, L, O, Q, AC, AF, AK, AL, AM, AO, AP, AR, AS, AU, AV.	Bloco 4 Empresas B, N, U, V, W, X, AB, AE, AG, AH, AJ, NA.

Quadro 9: Tipologia conforme empresas da amostra

Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa e na tipologia do controle organizacional (GOMES e SALAS, 2001).

As empresas identificadas na dimensão pequena, no bloco um (1), segundo a tipologia classificadas como familiares somam m, um total de 13 empresas. Desas empresas, nove são da atividade de prestação de serviços,

Excluído: -se

Excluído: t

duas indústrias e duas comércio. Como característica predominante a tais organizações, constatou-se que 90% consideram que existe centralização de decisões, exceção feita a apenas à empresa AQ, que discordou da referida afirmativa. Notou-se uma preocupação com o planejamento, em estabelecer metas e cumpri-las, avaliando sempre que ocorrem desvios e procurando corrigi-los.

Excluído: estas

Excluído: . Como

Excluído: a

Destacam-se como características desse controle: utilização de informações contábeis para mensurar o resultado e tomar decisões; os funcionários são especialistas em suas atividades; em apenas três das empresas, o controle é exercido pelo fundador ou proprietário; delegação de funções; as estratégias são formalizadas através do planejamento estratégico, longo prazo. O alto número de respondentes neste bloco que concordou com a afirmação de que os procedimentos e normas de controles são formais, contraditórios à literatura que sugere que as empresas caracterizadas como familiares exercem um controle mais informal, devido ao contexto social.

Excluído: a este

Excluído: est

Excluído: E,

Excluído: o

Excluído: a

Excluído: a qual

Excluído: n

Nas empresas classificadas no bloco dois (2), denominadas como controle *ad-hoc*, identificaram-se três organizações, sendo duas indústrias e uma prestadora de serviços (J, P e T). Como característica identificada nesse grupo de empresas, constatou-se que das três, duas consideram centralizadas as decisões (P, T) e a J, como descentralizadas. Já a empresa P concorda que a estratégia seja formalizada a longo prazo. As demais consideram a curto e a longo prazo.

Excluído: ou

Excluído: a este

Excluído: ,

Analisando as empresas classificadas no bloco acima, algumas características se fizeram presentes em todas elas:

Excluído: este

- O controle de gestão oferece informação para o planejamento estratégico, sendo observados na sua elaboração a definição, a comunicação e a revisão dos objetivos, a longo prazo.
- Os resultados são comparados com os objetivos preestabelecidos, fazendo correções quando do não atingimento.
- Quando os gerentes participam da elaboração do processo orçamentário, as metas são mais facilmente atingidas.
- O ambiente no qual a organização está inserido é competitivo.
- Os funcionários conhecem as estratégias estabelecidas pela

Excluído: .

Excluído: S

Excluído: ;

Excluído: é

Excluído: -

Excluído: ;

Excluído: ;

Excluído: ;

empresa.

- A missão está sendo cumprida.
- A cultura dos sócios e diretores influencia na missão da empresa.
- O sistema de informações é integrado com todas as áreas.
- Utilização da informação contábil para a tomada de decisão.
- A delegação de funções é realizada por pessoas de confiança.
- O BSC transforma a estratégia em tarefa de todos.

Excluído: ;

Neste sentido, outra particularidade que ganhou destaque é a centralização, uma vez que a característica marcante nesse bloco é a descentralização. Por exemplo, todas as empresas concordaram que seus controles sejam centralizados e apenas uma considera as decisões estratégicas descentralizadas. Uma, ainda, considera que há descentralização de decisões na empresa, ou seja, nos três tópicos referentes à descentralização, apenas dois em empresas distintas foram confirmados.

Excluído: t

As empresas com dimensão grande – bloco três (3) –, identificadas pelo controle burocrático, segundo a tipologia de Gomes e Salas (2001), totalizaram 20 empresas, sendo treze com atividade de prestação de serviço, quatro indústrias e três comércio.

Dessas empresas, 13 consideram que há centralização de decisões. Outras três discordam, ou seja, consideram descentralizados. As demais não concordaram nem discordaram da afirmativa. Com exceção das empresas K e L, as demais consideram seus procedimentos e normas formais.

Excluído: t

Excluído: os

Excluído: E a

Destacaram-se ainda, no bloco, as seguintes características: delegação de funções realizada por pessoas de confiança; participação dos gerentes na elaboração do orçamento; estratégias formalizadas através do planejamento estratégico; existência de indicadores de desempenho econômico que auxiliam no planejamento organizacional.

Excluído: este

A tendência no controle burocrático é que a estratégia seja formalizada a curtíssimo prazo. No entanto, apenas a empresa O concordou com a referida assertiva. Outras dez discordaram da afirmativa, ou seja, são formalizados a longo prazo. Outra contradição, a partir da análise realizada, em relação às empresas da amostra, é com referência ao ambiente, uma vez que as

classificadas no bloco citado são próprias de lugares poucos competitivos e, conforme respostas, 75% dos respondentes o consideram competitivo. Com relação à formalização, 65% consideram os controles existentes formais.

Excluído: este

Já as empresas com controle por resultados, expostas no bloco quatro (4), somaram 12 (nove indústrias, um comércio e duas prestadoras de serviços). Analisaram-se as com atividade de indústrias, em que apenas quatro concordaram parcialmente que exista descentralização (B, N, AG e AJ), sendo que no questionamento acerca da centralização, oito das nove empresas concordaram parcial ou totalmente. Outra característica a esse tipo de controle é a utilização da informação gerencial. Todavia, nenhuma empresa concordou da sua utilização. Seis (B, U, V, AE, AG, AJ) concordaram parcialmente e as empresas U, V, AG e AJ também obtiveram a mesma resposta para a utilização da informação contábil, ou seja, utilizam ambas as informações na tomada de decisão, característica fortíssima desse tipo de controle.

Excluído: onde

Excluído: .

Excluído: S

Excluído: t

Excluído: ,

Excluído: ,

Excluído: t

Excluído: este

Outras características que se destacaram no bloco supracitado:

- Quando da participação dos gerentes na elaboração do processo orçamentário, as metas são alcançadas com mais facilidade.
- O controle de gestão e a estratégia estão interligados.
- Exigem-se funcionários especialistas para a realização de funções específicas.
- O controle de gestão oferece a informação para a tomada de decisão.
- O sistema de informação é ágil e preciso e interage entre todas as áreas da empresa.
- Os resultados alcançados são comparados com os objetivos previamente determinados.
- Realizam-se correções quando ocorrem desvios do planejado.
- Delegação de funções, o que configura os centros de responsabilidades.
- Ambiente competitivo.

Excluído: ;

Excluído: ;

Excluído: ;

Excluído: ;

Excluído: ,

Excluído: ;

Excluído: ;

Excluído: ;

Ainda, ganhou destaque o número de respondentes que concordou total ou parcialmente com a formalização de procedimentos e normas, por parte de

Excluído: i

todas as empresas respondentes a esse bloco.

Excluído: t

As empresas N e X destacaram-se por serem controladas pelo fundador ou proprietário, característica marcante do controle familiar.

Tendo a cultura voltada para resultados, 92% das empresas da amostra classificadas no bloco responderam que os colaboradores recebem premiações ou bonificações quando as metas são atingidas. Também 75% concordaram que o comportamento dos responsáveis é avaliado em função dos resultados obtidos e, o mesmo percentual, considera m que existem mecanismos formalizados de avaliação de desempenho dos gestores.

Excluído: este

Conclui-se, através da análise, que as empresas classificadas nos blocos um, dois, três e quatro possuem características comuns entre seus controles, conforme a tipologia proposta por Gomes e Salas (2001). No controle por resultados, por exemplo, duas empresas são controladas pelos fundadores ou proprietários; no controle *ad-hoc*, a estratégia é formalizada a curto prazo; no controle burocrático, o ambiente em que as empresas estão inseridas é competitivo, ou ainda, no controle familiar, em que os procedimentos e normas de controles são formais.

Excluído: est

Excluído: ,

Excluído: ,

Excluído: são

Excluído: as

Excluído: onde

O quadro 10 resume as principais diferenças encontradas nas empresas da amostra da literatura proposta por Gomes e Salas (2001) em cada controle da Tipologia do Controle Organizacional:

Tipo de Controle	Características da Literatura	Características da Pesquisa
Controle Familiar	Limitada Formalização	Normas e Controles Formais
Controle Familiar	Decisões rápidas baseada no dia-a-dia e na figura do líder	Utilização de Informações Contábeis para a Tomada de Decisão
Controle Familiar	Estrutura Organizacional Centralizada	Delegação de Funções

Continua...

Continuação...

Controle Familiar	Cargos Ocupados por Pessoas de Confiança	Funcionários Especialistas
Controle Familiar	Estratégia Formalizada a Curto Prazo	Estratégia Formalizada a Longo Prazo
Controle <i>Ad-hoc</i>	Elevada Descentralização	Estrutura Centralizada
Controle <i>Ad-hoc</i>	Estratégia a Longo Prazo	Estratégia a Curto e Longo Prazo
Controle Burocrático	Estratégia de Curtíssimo Prazo	Estratégia de Longo Prazo
Controle Burocrático	Contexto Social pouco dinâmico, pouco hostil, não muito complexo	Ambiente Competitivo
Controle por Resultados	Grande dimensão, voltadas a resultados	Administradas pelo Fundador ou Proprietário

Quadro 10: Tipologia conforme empresas da amostra

Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa e na tipologia do controle organizacional.

O quadro 11 resume as principais semelhanças encontradas nas empresas da amostra com a literatura proposta por Gomes e Salas (2001) em cada controle da Tipologia do Controle Organizacional:

Tipo de Controle	Características da Literatura nas Empresas da Amostra
Controle Familiar	Dimensão pequena Centralização de decisões Controle exercido pelo fundador ou proprietário Utilização da informação contábil para a tomada de decisão
Controle <i>Ad-hoc</i>	Dimensão regular Utilização da informação contábil para a tomada de decisão Estratégia a longo prazo
Controle Burocrático	Grande dimensão Delegação de funções Centralização de decisões Procedimentos e normas formais de controle Delegação de funções realizada por pessoas de confiança
Controle por Resultados	Grande dimensão Delegação de funções, o que configura os centros de responsabilidade. Ambiente competitivo Grande formalização Cultura voltada para resultados

Quadro 11: Características da literatura nas empresas da amostra

Fonte: Elaborada pela autora com base na pesquisa e na tipologia do controle organizacional.

5 CONCLUSÃO E RECOMENDAÇÕES

5.1 CONCLUSÃO

Este estudo tem por objetivo principal analisar as principais características do controle de gestão das empresas sul - brasileiras em função da Tipologia de Controle Organizacional. Para tanto, levou-se em consideração três etapas para que este objetivo pudesse ser alcançado. Cada etapa está relacionada com pelo menos um objetivo secundário.

Na primeira etapa buscou-se identificar as características da tipologia do controle organizacional, atingindo assim o primeiro objetivo específico.

Em um segundo momento, analisou-se a presença de características do controle organizacional, e, por fim, avaliou-se a concordância entre a tipologia e a prática organizacional, atendendo assim ao terceiro objetivo específico.

Feitas as principais considerações sobre o objetivo principal e sobre os objetivos específicos que nortearam a pesquisa, apresenta-se a seguir um conjunto de conclusões.

Verificou-se que é elevada a participação do fundador ou proprietário no processo de gestão e controle das empresas analisadas, tanto nas de grande quanto nas de médio porte.

Analisou-se que a maioria das empresas considera centralizadas as decisões e os controles existentes nas empresas.

Constatou-se que a maior parte das empresas possui controles internos formais, mesmo nas empresas com controles familiares ou *ad-hoc*, em que a liderança é realizada pelo proprietário ou fundador e os cargos de chefia são ocupados por pessoas de extrema confiança, baseados na amizade, parentesco, amizade, etc. Em contrapartida, a grande maioria dos respondentes, mesmo com esse perfil, revelou que exigem funcionários especialistas para a realização de funções específicas.

Sobre os sistemas de informações, fundamentais ao apoio do modelo, e do processo de decisão e gestão, notou-se que a maioria das empresas de grande porte possui um sistema integrado com suas diversas áreas. Já nas de

Excluído: , prestando informações em tempo hábil, seguras e confiáveis

médio porte este percentual fica reduzido. Especificamente sobre informações contábeis, elas são utilizadas para auxiliar e orientar o processo decisório na maioria das empresas da amostra.

Em relação ao orçamento, constatou-se nas empresas da amostra, segundo os respondentes que, quando os gerentes participam da sua elaboração, as metas são facilmente alcançadas.

Excluído: deve contribuir para alcance das estratégias e estimular o comportamento e participação das pessoas para atingir os objetivos estabelecidos. C

Igualmente, percebeu-se que, na maioria das empresas analisadas, os funcionários conhecem as estratégias planejadas nas organizações e que o comportamento dos responsáveis é avaliado em função dos resultados obtidos. E, em relação à política dos resultados, conclui-se que os colaboradores recebem premiações ou bonificações quando as metas são atingidas.

No que diz respeito à competição e ao ambiente em que as empresas estão inseridas, considera-se competitivo o mesmo, independente do ramo de atividade da empresa. Havendo essa concorrência, na maioria da amostra, os gestores monitoram o ambiente e os impactos que podem causar.

Excluído: competitividade

Quanto ao processo de gestão, na maioria das empresas, as estratégias são formalizadas através do planejamento estratégico, direcionado para o desenvolvimento e para o crescimento da organização, no longo prazo, sendo uma das etapas a preocupação com a definição, comunicação e revisão dos objetivos. Posteriormente, são realizadas análises a fim de verificar falhas ou desvios em relação ao planejado e ações para corrigi-las, quando for necessário.

Verificou-se que o BSC ainda não é utilizado em muitas empresas, mesmo nas de grande porte. Comparando as respostas das empresas de médio e grande porte, conclui-se que nas primeiras há mais utilização desta ferramenta do que nas segundas. No entanto, aquelas que a utilizam consideram que o BSC transforma a estratégia em tarefa de todos.

No decorrer deste estudo procurou-se evidenciar as distinções nas organizações e em seus controles com o objetivo de esclarecer o controle de gestão não apenas como um simples sistema de controle financeiro e sim com fatores que o caracterizam conforme a tipologia do controle organizacional.

Embora as características de cada tipologia sejam específicas, algumas foram identificadas como presentes na maioria das empresas, sejam elas com controle familiar, *ad-hoc*, burocrática ou por resultados. Por exemplo:

- a) utilização de informações contábeis no processo decisório;
- b) uso de procedimentos e normas formais;
- c) centralização de decisões; e
- d) estratégia formalizada no longo prazo.

Com isso, percebe-se que nas empresas da amostra as características se apresentam inúmeras vezes, de forma híbrida. Possuem, por conseguinte, características semelhantes oriundas de diferentes classificações. Isso já era previsível, de acordo com a tipologia do controle de gestão proposta por Gomes e Salas (2001), na qual as empresas possuem características ora de um controle, ora de outro.

Por fim, o conhecimento sobre os diversos tipos de controle pode auxiliar as organizações a alcançarem resultados mais satisfatórios, avaliando seus processos e planejamentos. Assim, suas estruturas organizacionais são repensadas, adequando-se as formas de controle, com vistas à excelência no processo decisório.

5.2 RECOMENDAÇÕES

Sugere-se, como base para novas pesquisas, as seguintes abordagens:

- a) avaliar a utilização das informações contábeis no processo de gestão na tipologia do controle por resultados;
- b) avaliar a centralização de decisão em controles com tipologia *ad-hoc* e por resultados;
- c) avaliar o processo de planejamento a Longo Prazo versus Curto Prazo nas empresas que afirmam realizar os dois tipos.

Excluído: com esta característica, vantagens e desvantagens

REFERÊNCIAS

AMAT, Joan M.; GOMES, Josir Simeone. **Controle de gestão** – uma perspectiva global. Anais do IV Congresso Internacional de Custos. Campinas, Brasil, junho de 1995.

ANTHONY, R.N. **Planning and control systems: a framework for analysis**. Harvard Business School. Boston, 1965.

ANTHONY, Robert; GOVINDARAJAN, Vijay. **Management control systems**. 8. ed., Chicago: Irwin, 1995.

_____. **Sistema de Controle Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.

ASSAF NETO, A. **Finanças Corporativas e Valor**. São Paulo: Atlas, 2003.

ATKINSON, Anthony A., BANKER, Rajiv D., KAPLAN, Robert S., YOUNG, S. Mark, **Contabilidade gerencial**. São Paulo: Atlas, 2000.

BIO, Sérgio Rodrigues. **Sistemas de informação: um enfoque gerencial**. São Paulo: Atlas, 1985.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC n.º 750/93**. Disponível em www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc. Acesso em 04.04.08.

CRAINER, Stuart. **Grandes pensadores da administração: as idéias que revolucionaram o mundo dos negócios**. São Paulo: Futura, 2000.

DIEHL, Carlos Alberto. QUEIROZ, Antonio Diomário de. **Controle de Gestão e o Ciclo de Inovação: Aspectos Dinâmicos de Custeio**. In: VII Congresso Brasileiro de Custos. **Anais**, Agosto de 2000, 2000.

DIEHL, Carlos Alberto. **Controle estratégico de custos: um modelo referencial avançado**. Tese de Doutorado. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis, 2004.

DONALDSON, Lex. Teoria da contingência estrutural. In: CLEGG, Stewart, HARDY, Cyntia; NORD, Walter R. (Orgs). **Handbook de estudos organizacionais**. São Paulo: Atlas, 1999, p. 105 – 133.

DRUCKER, Peter F. **Introdução à administração**. São Paulo: Pioneira, 1998.

FAYOL, H. **General and industrial management**. Pitman, London, 1949.

FLAMHOLTZ, E. G. **Effective organizational control: a framework, applications and implications**. European Management Journal, v. 14, n.16, 1996.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo. Atlas, 1997.

GAZZONI, E.I. **Fluxo de Caixa**. Ferramenta de controle financeiro para a pequena empresa. Florianópolis: UFSC, 2003. Programa de pós-graduação em Engenharia de Produção. Dissertação de Mestrado.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1991.

_____. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GOETZ, B.E. **Management Planning and control**. McGraw-Hill, New York, 1949.

GOMES, Josir Simeone. SALAS, Joan M. Amat. **Controle de gestão: Uma abordagem contextual e organizacional**. 3ª Edição, São Paulo: Atlas, 2001.

GOMES, Josir Simeone. MANDIM, João. **Descentralização em Unidades de Negócios: Um Estudo de Caso no Setor de Confecção**. Revista Universo Contábil Blumenau – Vol. 1, nº. 2, p. 58-71, mai/ago. 2005.

GRESSLER, Lori A. **Introdução à Pesquisa: projetos e relatórios**. São Paulo: Loyola, 2003.

HAGE, Jerald. **Theories of Organizations**. New York : John Wiley and Sons, Inc., 1980.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Disponível em www.ibge.gov.br. Acesso em 28.01.08.

IMONIANA, Joshua Onome; NOHARA, Jouliana Jordan. **Cognição da estrutura de Controle Interno: uma pesquisa exploratória**. In: Encontro Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Administração - ENANPAD, 28, Curitiba, 2004.

IUDICIBUS, S. **Manual das sociedades por ações**. São Paulo, Atlas, 1978.

KAPLAN, Robert S.; NORTON, David P. **A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard**. 17 ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

_____. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

_____. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotaram o Balanced Scorecard prosperam no ambiente de negócios**. 8 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2001.

_____. **Kaplan e Norton na prática**. Rio de Janeiro: Campus, 2004.

LACOMBE, Francisco José M; HEIBORN, Gilberto Luiz J. **Administração: princípios e tendências**. São Paulo: Saraiva, 2003.

LIMA, Amadeu N.; **Um estudo sobre a importância do uso das ferramentas de controle gerencial nas micro, pequenas e médias empresas industriais no município de São Caetano do Sul**. Universidade Metodista de São Paulo – Programa de pós-graduação em Administração. São Bernardo do Campo, 2007.

MARTINS, Eliseu. **Avaliação de Empresas: Da Mensuração Contábil à Econômica**. FIPECAFI. 1ª. Ed, São Paulo: Atlas, 2001.

MAXIMIANO, A.C. A. **Teoria geral da administração: da revolução urbana à revolução digital**. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MINTZBERG, Henry. **Criando organizações eficazes: estrutura em cinco configurações**. 2. ed. São Paulo, Atlas, 2003.

MINTZBERG, Henry. QUINN, James Brian. **O Processo da Estratégia**. 3ª Edição, Porto Alegre: Bookman, 2001.

NAKAMURA, Wilson Toshio. **Análise comparativa entre o EVA e o Balanced Scorecard**. In Anais do VIII Congresso Brasileiro de Custos. São Leopoldo/RS, 2001.

OLIVEIRA, Luís Martins; PEREZ Jr. José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria Estratégica**. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria estratégica e operacional: conceitos, estrutura, aplicação**. São Paulo: Thomson, 2005.

PETTIGREW, A.; MASSINI, S. Innovative, forms of organizing: trends in Europe, Japan and the USA in the 1990s. In PETTIGREW, A. et. Alii. **Inovative forms of organizing**. London: Sage, 2003, p. 1- 32.

REVISTA AMANHÃ, GESTÃO, ECONOMIA E NEGÓCIOS. **Grandes Líderes – 500 Maiores do Sul**. 223 ed. Agosto, 2006.

ROWLAND, F. H. **Business planing and control**. New York: Harper, 1947.

ROBBINS, Stephen P. **Administração: mudanças e perspectivas**. São Paulo: Saraiva, 2000.

SCHLESINGER, Leonard A.; KLEIN, Janice A. The first-line supervisor: past, present and future. In: LORSCH, Jay W. (org) **Handbook of Organizational Behavior**. Englewood Cliffs: Prentice-Hall, 1987.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos; MARTINS, Marco Antonio. **Avaliação de Empresas: foco na análise de desempenho para o usuário interno**. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, Edna Lúcia da; MENEZES, Estera Muskat. **Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação**. 3. ed. rev. e atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino à Distância da UFSC, 2001.

SILVA, Rosimeri Carvalho da. **Controle Organizacional, Cultura e Liderança: Evolução, Transformações e Perspectivas.** ENCONTRO DE ESTUDOS ORGANIZACIONAIS, 2., 2002, Recife. Anais. Recife: Observatório da Realidade Organizacional : PROPAD/UFPE : ANPAD, 2002.

SIQUEIRA, José Ricardo Maia de; SOLTELINHO, Wagner. **O profissional de controladoria no mercado brasileiro – do surgimento da profissão aos dias atuais** Revista contabilidade e finanças – FIPECAFI FEA USP, São Paulo, v.16, n.27, p.66-77, set./dez. 2001.

URWICK, L.F. **Principles of direction and control.** Dictionary of industrial administration, London, 1928.

APÊNDICES

Apêndice A - Questionário	113
Apêndice B - E-mail enviado	118

Apêndice A - Questionário

Objetivo:

Identificar as características dos modelos de gestão das organizações e características dos indivíduos que as integram, e que podem ser relevantes no processo de tomada de decisões.

Para responder o questionário, devem ser consideradas as seguintes alternativas:

Agradeço, desde já, pela sua contribuição!

Para responder ao questionário deve considerar a seguintes alternativas:

- 1 – Discordo
- 2 – Discordo parcialmente
- 3 - Não concordo nem discordo
- 4 - Concordo parcialmente
- 5 – Concordo
- 6 – Nenhuma alternativa

	D	DP	NCND	CP	C	NA
A estratégia da empresa é formalizada com ênfase no curto prazo.						
O controle de gestão fornece informação para elaboração do planejamento estratégico.						
Os procedimentos e normas de controle são formais.						
Os cargos de chefia tem autonomia.						
Na empresa há centralização de decisões.						
Os funcionários conhecem as estratégias planejadas pela empresa.						
Quando os gerentes participam da elaboração do processo orçamentário as metas são alcançadas com mais facilidade.						

Continua...

Continuação...

Na empresa as decisões estratégicas são descentralizadas.					
Os sistemas de controle financeiro são baseados nas informações contábeis.					
O controle de gestão e a estratégia estão interligados.					
Devido a fatores externos é difícil medir e avaliar o resultado da organização.					
Exigem-se funcionários especialistas para realização de funções específicas.					
O controle de gestão oferece informações que permitem a tomada de decisões.					
O sistema de informações da nossa empresa é ágil e preciso. O controle é exercido pelo fundador ou proprietário.					
O sistema de informações da empresa interage em todas as áreas, como: compras, vendas, estoques, contabilidade, produção, etc..					
O desempenho dos responsáveis pelas unidades organizacionais é avaliado por meio do controle de gestão.					
As atividades desenvolvidas dificultam a formalização dos processos.					
Os resultados alcançados são comparados com os objetivos previamente determinados.					

Continua...

Continuação...

Os colaboradores recebem premiações ou bonificações pelo resultado quando as metas são atingidas.					
Na empresa existe delegação de funções.					
Os gerentes participam na elaboração do orçamento.					
As estratégias da empresa são formalizadas através do planejamento estratégico.					
O comportamento dos responsáveis é avaliado em função dos resultados obtidos.					
O sistema de controle financeiro é baseado na informação gerencial e não na informação contábil.					
O ambiente no qual a empresa está inserida é competitivo.					
O planejamento estratégico se preocupa com a definição, comunicação e revisão dos objetivos.					
A empresa existem mecanismos formalizados de avaliação do desempenho dos gestores.					
O sistema de contabilidade gerencial está voltado para os aspectos de planejamento e controle.					
O BSC é usado como ferramenta de gestão na empresa. O BSC transforma a estratégia em tarefa de todos. A delegação de funções é realizada por pessoas de confiança.					

Continua...

Continuação...

Os mecanismos de controle existentes na empresa são não formais. O planejamento estratégico é direcionado para o desenvolvimento e crescimento da organização, no longo prazo.					
O orçamento anual dificulta a avaliação de desempenho, uma vez que os resultados sugerem medidas de controle que são incapazes de identificar todos os objetivos ou comportamentos relevantes à organização.					
O controle na empresa é centralizado.					
A cultura dos gestores, diretores ou proprietários, influencia a missão da empresa.					
Os gestores monitoram o ambiente em que estão inseridos e o sistema sócio-cultural.					
Os indicadores de desempenho econômico auxiliam o planejamento organizacional.					
A missão da empresa está sendo cumprida de acordo com o planejado.					
São realizadas correções quando ocorrem desvios em relação ao planejado.					

IDENTIFICAÇÃO DA EMPRESA:

Razão Social: _____

Contato: _____

Porte da Empresa: _____

Nº. de funcionários: _____

Setor de Atuação: _____

Localização: _____

Responsável pelo preenchimento do questionário: _____

Apêndice B - E-mail enviado

Prezado Sr. José Carlos

Sou mestranda do curso de Ciências Contábeis com ênfase em Controladoria, da Universidade do Vale do Rio dos Sinos - UNISINOS. Estou em fase de conclusão do curso, desenvolvendo um estudo sobre o **controle de gestão e a tipologia do controle organizacional**. A dissertação está sendo orientada pelo Prof. Dr. Carlos Alberto Diehl (cd@unisinobr).

Para isto, estou aplicando uma pesquisa para identificar as características dos modelos de gestão das organizações e os indivíduos que as integram, e que podem ser relevantes no processo de tomada de decisões.

A CASTROLANDA COOP. faz parte das 500 maiores do sul, publicada na revista amanhã de agosto de 2006, e este foi o critério para seleção da amostra, por esta razão peço que responda a pesquisa no link <http://www.agvdesign.com.br/pesquisa>.

Caso tenha dúvidas quanto a seriedade desta pesquisa, peço que me encaminhe seu telefone para que possa contatá-lo dando maiores detalhes.

Para chegar a resultados mais precisos, sua participação será fundamental.

Elisangela Boose

Contadora CRC/RS 067.652/O-2

Fone (051) 9273 XXXX - 3012 XXXX

Na afirmação 12, na maioria das empresas (94%) da amostra há a confirmação total ou parcial de que o controle de gestão oferece informação que auxilia na tomada de decisões. Apenas 2% da amostra, representados por empresas de grande porte não consideraram nenhuma alternativa; outras 4% de médio porte discordam (identificadas como empresa M e AI, ambas voltadas ao mercado local), ou seja, consideram que o controle de gestão não oferece informações para a tomada de decisão. No entanto, quando analisadas as empresas M e AI, com a afirmativa 26 (elaboração do planejamento estratégico) a M não concordou nem discordou com a afirmativa já a empresa AI, concordou, ainda comparadas com as afirmativas 29 e 30 (referente ao BSC) ambas discordaram, tem-se desta forma uma confirmação que estas empresas não estão interligadas com a estratégia e o modelo de gestão. Já a empresa M concordou parcialmente que a estratégia é formalizada a curto prazo a AI discordou. Percebe-se que embora haja planejamento, nestas empresas, ocorre alguns vieses que não o torna uma ferramenta de auxílio a gestão comparado com a estratégia.

Destas apenas a empresa AI discordou ao responder as afirmativas 9 e 12, já as empresas B, D, E, F, Q, X e AU, discordaram ao responder que nestas o controle e a estratégia estão interligados e a empresa M considera que o controle de gestão não oferece informação para a tomada de decisão. Diante de tais constatações verifica-se que nestas empresas a estratégia é formalizada a curto prazo, não utilizam o BSC como ferramenta de gestão, também desconsideram que o BSC transformam a estratégia em tarefa para todos.

Afirmação 37: Os gestores monitoram o ambiente em que estão inseridos e o sistema sociocultural.

Afirmção 39: A missão da empresa está sendo cumprida de acordo com o planejado.

Objetivos: verificar se os gestores monitoram o ambiente em que estão inseridos, assim como o sistema sociocultural e se a missão da empresa está sendo cumprida.

Tabela 5: Ambiente versus Gestão

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 37	8%	6%	6%	42%	32%	6%
Afirmção 39	4%	4%	2%	40%	50%	0%

Fonte: Coleta de Dados

Em 74% (Tabela 5) das empresas da amostra, os gestores monitoram o ambiente em que estão inseridos e o sistema sociocultural. Observa-se que a discordância está principalmente entre as empresas com atividade de indústria de médio e grande porte, todas localizadas no Estado do Rio Grande do Sul, empresas identificadas como D, U, AJ e AP. Embora quando analisadas estas empresas com a resposta da afirmativa 25 (ambiente competitivo), todas o consideram competitivo, ou seja, mesmo sendo competitivo o ambiente não está sendo monitorado. Concordam também que o controle de gestão e a estratégia estão interligados. Não se questionou se há influência no resultado da empresa este não sendo monitorado, mas pelas afirmativas destas empresas o não acompanhamento não interfere no planejamento e no ato de decidir, uma vez que comparado à afirmativa 12, concordam que o controle de gestão oferece informação que permitem a tomada de decisão.

Na afirmção 39, as empresas da amostra em 90% concordaram total ou parcialmente que a missão está sendo cumprida conforme o planejado.

Das empresas que discordaram, isto é, a missão da empresa não está cumprida, empresas B, D, E, U e AJ, apenas a empresa E concordou parcialmente com a afirmativa 37. Outras (empresas H, K, L, R, V, AA, AP e AV) mesmo discordando que com a afirmativa 37 consideram que a missão da empresa está sendo cumprida conforme o planejado, pois independente de

conhecer o ambiente, uma vez que as metas e missão da empresa são planejadas, e podem ou não sofrer influência externa, constata-se que estão sendo cumpridas e a missão está sendo seguida.

Página 70: [3] Excluído ELISANGELA 13/12/2008 05:58:00

Afirmção 35: O controle na empresa é centralizado.

Página 70: [4] Formatado ELISANGELA 04/01/2009 19:08:00

Espaçamento entre linhas: 1,5 linha

Página 70: [5] Formatado ELISANGELA 13/12/2008 05:58:00

Normal, Espaçamento entre linhas: 1,5 linha

Página 70: [6] Excluído ELISANGELA 13/12/2008 05:58:00

Afirmção 35 17% 15% 6% 38% 24% 0%

Página 70: [7] Excluído ELISANGELA 07/12/2008 16:19:00

estas, 12% são empresas de médio porte. Em ambas as afirmativas, as respondentes à

Página 70: [8] Excluído ELISANGELA 07/12/2008 16:19:00

alternativa cp (concordo parcialmente) foram de 11 empresas.

Página 70: [9] Excluído CD 01/12/2008 15:13:00

(A, D, E, M, N, O, P, R, X, AD, AH e AU)

Página 70: [10] Excluído CD 25/11/2008 17:29:00

S

Página 80: [11] Formatado ELISANGELA 03/01/2009 13:06:00

Não Realce

Página 80: [12] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:06:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [13] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:06:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [14] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:06:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [15] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:06:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [16] Excluído	ELISANGELA	15/12/2008 04:51:00
--------------------------	------------	---------------------

elos fundadores e proprietário

Página 80: [17] Excluído	ELISANGELA	15/12/2008 04:46:00
--------------------------	------------	---------------------

as empresas D, G e AA (6%) estão caracterizadas como empresas com controles familiares. Confuso....

Página 80: [18] Excluído	Marcelo Páscoa Pinto	03/12/2008 18:04:00
--------------------------	----------------------	---------------------

O que não se confirmou

Página 80: [19] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [20] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [21] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [22] Excluído	ELISANGELA	15/12/2008 05:12:00
--------------------------	------------	---------------------

das empresas de médio porte

Página 80: [23] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [24] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [25] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [26] Excluído	ELISANGELA	15/12/2008 05:02:00
--------------------------	------------	---------------------

Estou em dúvida aqui... 8% do total, 8% das de médio porte... está confuso; se somente 8% das de médio porte discordam, então a maioria concorda, o que não as torna diferentes das de grande porte. Quiseste dizer que das 8% que discordam, todas são de médio porte... é isso? Creio que há outros trechos em que há essa confusão; revise.

Página 80: [27] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Não Realce

Página 80: [28] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Fonte: (Padrão) Arial

Página 80: [29] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Fonte: (Padrão) Arial

Página 80: [30] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:08:00
---------------------------	------------	---------------------

Fonte: (Padrão) Arial

Página 80: [31] Excluído	CD	10/12/2008 19:35:00
--------------------------	----	---------------------

assegurar que os resultados do planejamento sejam efetivamente realizados, avaliando cada etapa. O planejamento define o que, como, por quem, quando e onde as ações devem ocorrer. Já o controle investiga e avalia os resultados, procurando corrigir

Página 80: [32] Excluído	ELISANGELA	13/01/2009 06:12:00
--------------------------	------------	---------------------

Quantos % das de médio porte???

Página 80: [33] Formatado	CD	08/01/2009 19:57:00
---------------------------	----	---------------------

Realce

Página 80: [34] Formatado	CD	08/01/2009 19:57:00
---------------------------	----	---------------------

Fonte: (Padrão) Arial, Realce

Página 80: [35] Formatado	CD	08/01/2009 19:57:00
---------------------------	----	---------------------

Realce

Página 81: [36] Excluído	ELISANGELA	25/12/2008 13:12:00
--------------------------	------------	---------------------

Por outro lado, as organizações precisam estar atentas em atender os interesses de clientes, fornecedores e da própria sociedade.

Página 81: [37] Excluído	ELISANGELA	25/12/2008 13:12:00
--------------------------	------------	---------------------

es interesses faz com que a empresa planeje e implemente suas estratégias

Página 81: [38] Excluído	ELISANGELA	25/12/2008 13:12:00
--------------------------	------------	---------------------

← não há clara relação aqui →.

Página 81: [39] Formatado	ELISANGELA	03/01/2009 13:11:00
---------------------------	------------	---------------------

Fonte: (Padrão) Arial, Realce

Página 81: [40] Excluído	ELISANGELA	15/12/2008 05:21:00
--------------------------	------------	---------------------

concorrência em determinada cidade ou região

Página 81: [41] Excluído	ELISANGELA	07/12/2008 17:29:00
--------------------------	------------	---------------------

Nas empresas discordantes estão as prestadoras de serviços, apenas.

Página 85: [42] Excluído	ELISANGELA	07/12/2008 13:36:00
--------------------------	------------	---------------------

Página 85: [43] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 13:23:00
--------------------------	------------	---------------------

Pode ou está? Evidências!

Página 85: [44] Excluído	ELISANGELA	07/12/2008 17:50:00
--------------------------	------------	---------------------

Apenas uma das empresas que discordou tem seus negócios em

Página 85: [45] Excluído	ELISANGELA	07/12/2008 17:50:00
--------------------------	------------	---------------------

nível internacional e é prestadora de serviços.

Página 85: [46] Excluído	ELISANGELA	07/12/2008 17:50:00
--------------------------	------------	---------------------

s demais fazem parte do mercado local.

Página 85: [47] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:13:00
--------------------------	------------	---------------------

As empresas de grande porte investem da onde essa info? mais em sistemas integrados, em que

Página 85: [48] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:13:00
--------------------------	------------	---------------------

todas elas voltadas ao mercado local.

Página 85: [49] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:13:00
--------------------------	------------	---------------------

as informações são ágeis e precisas. Já a automatização do sistema, torna-o interligado nos diversos setores reduzindo a margem de erros.

A

Página 85: [50] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:13:00
--------------------------	------------	---------------------

s empresas da amostra que discordam da

Página 85: [51] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:13:00
--------------------------	------------	---------------------

afirmativa compreendem 4 empresas de médio porte,

Página 85: [52] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:13:00
--------------------------	------------	---------------------

(2 indústrias, 1 comércio e 1 prestação de serviços)

Página 85: [53] Excluído	ELISANGELA	15/12/2008 05:33:00
--------------------------	------------	---------------------

Destacam-se as de médio porte, sem recursos necessários ??? para arcar com esses

Página 85: [54] Excluído	ELISANGELA	15/12/2008 05:33:00
--------------------------	------------	---------------------

o, não possuem sistemas integrados.

Página 85: [55] Formatado	CD	10/12/2008 19:59:00
---------------------------	----	---------------------

Fonte: (Padrão) Arial

Página 88: [56] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 19:09:00
--------------------------	------------	---------------------

Afirmção 17: As atividades desenvolvidas dificultam a formalização dos

processos.

Qual a relação?↑↓

Afirmção 22: As estratégias da empresa são formalizadas através do planejamento estratégico.

Afirmção 36: A cultura dos gestores, diretores ou proprietários influenciam na missão da empresa.

Objetivo: verificar se as atividades desenvolvidas dificultam a formalização dos processos,

Página 88: [57] Excluído

ELISANGELA

13/12/2008 06:09:00

se a formalização ocorre através do planejamento estratégico

Página 88: [58] Excluído

ELISANGELA

07/12/2008 18:04:00

ncia na missão da empresa.

Tabela 15: Atividades Desenvolvidas e Formalização dos Processos

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmção 17	46%	17%	13%	20%	2%	2%
Afirmção 22	2%	10%	0%	13%	75%	0%
Afirmção 36	6%	4%	2%	28%	58%	2%

Página 89: [59] Excluído

ELISANGELA

04/01/2009 19:12:00

lém da centralização dos procedimentos internos, no entanto, das empresas da amostra 63% discordaram total ou parcialmente com esta afirmativa (Tabela 14, afirmção 17).

As respostas da afirmativa 22 evidenciam que, na maioria das empresas, as estratégias são formalizadas no planejamento estratégico, pois há uma concordância parcial ou total de 88% nas respostas.

Em paralelo, a comparação das respostas aos questionários da afirmativa 22 com a elaboração da estratégia através de orçamento??? nas quais

Página 89: [60] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 19:12:00
--------------------------	------------	---------------------

m seus procedimentos e norma

Página 89: [61] Formatado	ELISANGELA	04/01/2009 19:16:00
---------------------------	------------	---------------------

Cor da fonte: Vermelho, Não Realce

Página 89: [62] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 19:12:00
--------------------------	------------	---------------------

s formais de controle, conforme concordância dos respondentes, ou seja, as atividades desenvolvidas possibilitam a formalização dos processos.

Página 89: [63] Formatado	ELISANGELA	04/01/2009 19:16:00
---------------------------	------------	---------------------

Cor da fonte: Vermelho

Página 89: [64] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 19:12:00
--------------------------	------------	---------------------

Ainda, a comparação entre as afirmativas 17 e 3, reforça a análise, tendo em vista que as empresas que discordaram de que as atividades desenvolvidas dificultam a formalização dos processos têm

Página 89: [65] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 19:12:00
--------------------------	------------	---------------------

os respondentes consideram a participação dos gerentes fundamental para que as metas sejam atingidas quando da elaboração do orçamento, se ainda comparados com a afirmativa 36 (15cultura e missão da empresa), constata-se que a cultura dos proprietários, gestores ou diretores influência

Página 89: [66] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 19:12:00
--------------------------	------------	---------------------

na missão da empresa.

Página 89: [67] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 19:12:00
--------------------------	------------	---------------------

Assim, confirma-se a relevância da participação de todos os escalões no processo de planejamento e definição de diretrizes da organização, cada um com suas atribuições e responsabilidades

Página 89: [68] Excluído	CD	10/12/2008 20:09:00
--------------------------	----	---------------------

em praticamente a totalidade das empresas

Página 89: [69] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:44:00
--------------------------	------------	---------------------

Apenas em 4% das empresas (que são de grande porte), há discordância ou responderam que não concordavam nem discordaram (empresas E e K).

Página 89: [70] Formatado	ELISANGELA	04/01/2009 18:45:00
---------------------------	------------	---------------------

Fonte: (Padrão) Arial

Página 92: [71] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:51:00
--------------------------	------------	---------------------

as pessoas nem sempre são de confiança ou conhecidas dos diretores da empresa, pois são escolhidas por seu *curriculum* profissional.

Página 92: [72] Excluído	ELISANGELA	04/01/2009 18:51:00
--------------------------	------------	---------------------

Confuso, contraditório; refazer

Página 94: [73] Excluído	ELISANGELA	03/12/2008 05:00:00
--------------------------	------------	---------------------

Em relação a elaboração do planejamento estratégico o questionário constatou que 54% das empresas analisadas há concordância de que na elaboração do planejamento estratégico há preocupação com definição, comunicação e revisão dos objetivos. E 84% concordaram total ou parcialmente que o planejamento está proporcionando desenvolvimento e crescimento da organização a longo prazo (Tabela 19).

O planejamento estratégico tem por objetivo orientar a organização de modo que gere lucro e crescimento satisfatório. É considerada uma ferramenta de controle que orienta o processo de gestão, a médio e longo prazo.

As necessidades de controle se desenvolvem em diversos níveis. Gomes e Salas (2001, p.24) mencionam que, na perspectiva ampla, “se considera também o contexto em que ocorrem as atividades e, em particular, os aspectos ligados à estratégia, estrutura organizacional, comportamento individual, cultura organizacional e o contexto social e competitivo”. Não se trata apenas de dados sobre as operações da empresa.

Quando uma organização desenvolve suas atividades, elas devem estar ligadas diretamente com o seu planejamento estratégico.

Diante das perspectivas defendidas por Gomes e Salas (2001) outras constatações fazem-se necessárias, por exemplo, quando analisada a questão

do planejamento estratégico a longo prazo e o aspecto relacionado a direção da empresa, se a administração é realizada pelo proprietário ou fundador, as decisões se concentram na figura deste diretor, que somada a cultura do imediatismo, tendem a planejar a curto prazo. Das empresas em análise, a que concordou com a afirmação 26, apenas a empresa O, concordou ser administrada pelo fundador ou proprietário e ter um planejamento tanto a curto como a longo prazo.

Afirmação 26: O planejamento estratégico se preocupa com a definição, comunicação e revisão dos objetivos.

Afirmação 33: O planejamento estratégico é direcionado para o desenvolvimento e crescimento da organização no longo prazo.

Objetivo: verificar se na elaboração do planejamento estratégico há preocupação com definição, comunicação e revisão dos objetivos e, se é direcionado para o longo prazo.

Tabela 19: Elaboração do Planejamento Estratégico

	D	DP	NCD	CP	C	NA
Afirmação 26	0%	6%	2%	32%	54%	6%
Afirmação 33	2%	6%	4%	30%	54%	4%

Fonte: Coleta de Dados