

RELAÇÃO ENTRE SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL E COMPORTAMENTO ORGANIZACIONAL¹

RELATIONSHIP BETWEEN MANAGEMENT CONTROL SYSTEMS AND ORGANIZATIONAL BEHAVIOR

José Jonas Alves Correia

Doutorando em Ciências Contábeis (UFPE)

profjonasalves@gmail.com

Maria Ester Bastos do Nascimento

Bacharelanda em Ciências Contábeis (UFPE)

m.esterbnascimento@gmail.com

Ramon Rodrigues dos Santos

Doutorando em Administração (UFPE)

ramonrdgs@gmail.com

Umbelina Cravo Teixeira Lagioia

Doutorado em Administração (UFPE)

Professora do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis –UFPE

umbelinalagioia@gmail.com

RESUMO

Objetivo: Esta pesquisa tem por objetivo investigar como o uso dos sistemas de controle gerencial influencia no comportamento organizacional.

Fundamento: O controle organizacional é visto como o processo de influenciar o comportamento das pessoas como membros de uma organização formal, por meio de processos e técnicas projetadas para aumentar a probabilidade de que as pessoas se comportem de forma coerente com a consecução dos objetivos organizacionais (Flamholtz, Das & Tsui, 1985; Demartini, 2014).

Método: Para alcance dos resultados, adota-se uma investigação descritiva quanto ao objetivo proposto. A abordagem do problema de pesquisa e a natureza dos dados a torna qualitativa. Realizou-se um estudo de caso, cujo instrumento de coleta foi uma entrevista semiestruturada direcionada aos gestores da organização. A aplicação do instrumento de coleta ocorreu entre os meses de maio a agosto de 2019. Foram coletados outros documentos institucionais para fazer triangulação dos dados.

Resultados: Os achados da investigação apontam que a entidade possui um sistema de crenças bem estabelecido, calcado nos seus valores institucionais. Assim como o sistema de crenças, foi

¹ Artigo recebido em: 13/11/2019. Revisado por pares em: 18/12/2019. Reformulado em: 27/12/2019. Recomendado para publicação: 19/04/2020 por Karla Katiúscia Nóbrega de Almeida (Editora Adjunta). Publicado em: 25/05/2020. Organização responsável pelo periódico: UFPB

percebido na empresa o uso dos sistemas de restrições, diagnóstico e interação e que todos eles influenciam positivamente no comportamento da empresa.

Contribuições: A pesquisa fornece uma relação entre as alavancas de controle e o comportamento organizacional, deste modo, contribui para a compreensão conceitual e empírica dos sistemas de controle gerencial. Outros estudos relacionaram, por exemplo, os sistemas de controle com desempenho organizacional (Cruz, Frare, Pereira & Buchweitz, 2019) e inovação (Klein & Soutes, 2019). Portanto, esta investigação contribui academicamente ampliando e disseminando a linha de investigação dos sistemas de controle gerencial.

Palavras-chaves: Sistemas de controle gerencial. Comportamento organizacional. Alavancas de controle.

ABSTRACT

Objective: This research aims to investigate how the use of management control systems influence organizational behavior.

Background: Organizational control is seen as the process of influencing people's behavior as members of a formal organization, through processes and techniques designed to increase the likelihood that people will behave in a manner consistent with achieving organizational goals. (Flamholtz, Das & Tsui, 1985; Demartini, 2014).

Method: To achieve the results, a descriptive investigation is adopted regarding the proposed objective. The approach to the research problem and the nature of the data makes it qualitative. A case study was carried out, whose collection instrument was a semi-structured interview directed to the managers of the organization.. The collection instrument was applied from May to August 2019. Other institutional documents were collected to triangulate the data.

Results: The research findings indicate that the entity has a well-established belief system, based on its institutional values. Just as the belief system was perceived in the company the use of constraints, diagnosis and interaction systems and they all positively influence the behavior of the company.

Contributions: The research provides a relationship between control levers and organizational behavior, thus contributing to the conceptual and empirical understanding of management control systems. Other studies related, for example, control systems with organizational performance (Cruz, Frare, Pereira & Buchweitz, 2019) and innovation (Klein & Soutes, 2019). Therefore, this research contributes academically by broadening and disseminating the line of investigation of management control systems.

Keywords: Management control systems. Organizational behavior. Control levers.

1 INTRODUÇÃO

As transformações ocorridas nas economias capitalistas, invocadas pelo mercado e pela concorrência, têm impactado na gestão das organizações. Essas constantes mudanças obrigam os gestores a terem uma visão que proporcione maior amplitude empresarial no que diz respeito ao conhecimento do sistema de controle organizacional, adequando-se à sua estrutura ao mercado. Essa percepção é um importante desafio na busca de um melhor desempenho da gestão (Sousa & Beüren, 2005).

Em se tratando de controle gerencial, a estrutura das alavancas de controle (*levers of control*) proposta por Simons (1995) compõe um modelo muito utilizado para analisar o sistema de controle gerencial nas organizações. Esse construto foi criado por sistemas (crenças, restrições, diagnósti-

co e interativo), que permite avaliar implementações de estratégias, tensões dinâmicas, desempenho organizacional, dentre outros fatores.

As organizações enfrentam dificuldades para equilibrar os diferentes usos dos sistemas de controle gerencial. Por exemplo, os gerentes nem sempre são capazes de especificar antecipadamente a medida essencial que equilibra o uso de cada sistema quando aplicados conjuntamente na organização, porque enfrentam uma variedade de decisões complexas e conflitantes. Além disso, a capacidade das organizações de equilibrar os usos de controle e habilitação do sistema de controle gerencial depende de atributos individuais e organizacionais específicos. Estes incluem confiança, autonomia, relações de poder e profissionalismo, elementos que são difíceis de identificar. Os gerentes também têm uma tendência natural de usar sistemas de controle de gestão coercivamente, e não sob a forma que dá aos funcionários autonomia na realização de suas atividades (Mundy, 2010).

Um dos sistemas de controle de Simons (1995) mais comum às organizações é o sistema de crenças, este proporciona aos funcionários não apenas um ambiente estável, mas também desempenha um papel importante na inércia organizacional e nos processos políticos e institucionais por meio da comunicação de crenças, valores e comportamentos (Simons, 1995). Também desempenha um papel valioso em organizações baseadas no conhecimento, onde o sucesso proporciona um ambiente no qual os funcionários possam trabalhar juntos em direção aos objetivos gerais (Mundy, 2010). Outro fator relevante para o sistema de crenças foi observado por Marginson (2002), onde ele valida o sistema de crenças como impulsionador do comportamento organizacional.

Aguiar e Martins (2006) argumentam que, as tarefas executadas nas organizações necessitam de uma padronização de comportamentos, que devido à complexidade das tarefas executadas, muitas vezes são consideradas não significante, dependendo do nível da organização.

Neste contexto, comportamento organizacional refere-se ao estudo dos indivíduos e dos grupos, analisando como estes atuam dentro das organizações. Empenha-se em observar as influências que as pessoas ou grupos exercem sobre as organizações de modo mútuo, ou seja, o comportamento organizacional reproduz uma interação contínua entre indivíduos e organizações (Chiavenato, 2010). Neste mesmo raciocínio, Crispim, Carneiro e Libonati (2011, p. 385) enfatizam que o “comportamento organizacional consiste no estudo sistemático do comportamento humano, focando ações e atitudes dos indivíduos, grupos no ambiente das organizações”.

Para esta pesquisa são consideradas variáveis de comportamento: atitudes dos colaboradores dentro da organização; relacionamento entre gestores e colaboradores e estes com a organização; comportamento da organização com os *stakeholders*. Diante do exposto, surge o seguinte questionamento: **Como o uso de sistemas de controle gerencial influencia no comportamento organizacional?** Nesta ótica, a pesquisa tem por objetivo investigar como o uso dos sistemas de controle gerencial influencia no comportamento organizacional, através de um estudo de caso.

Registram-se tanto no exterior quanto no Brasil pesquisas que utilizam a estrutura de alternativas de controle proposta por Simons (1995). Tais pesquisas são desenvolvidas com objetivo de avaliar o sistema de controle de gestão das organizações. A base inicial serve como construto teórico e embasamento empírico para novas descobertas que utilizam e aprimoram o modelo. Dentre os vários trabalhos que estudaram os sistemas de controle de gestão, destacam-se Marginson (2002), Bisbe e Otley (2004), Henri (2006), Widener (2007), Oyadomari (2008), Sousa, Roncon e Lavarda (2013), Badford (2015), Lopes-Valeiras, Gonzales-Sanchez e Gomes-Conde (2016), Pletsch, Lavarda e Lavarda (2016) e Degenhart e Beuren (2019).

A maioria dos estudos utiliza o sistema de controle gerencial para avaliar implementações de estratégias nas organizações, verificar e controlar as tensões organizacionais, observar as inovações e os impactos que estas podem trazer, bem como analisar o desempenho. Conforme o trabalho de Marginson (2002), que validou o sistema de crenças como indutor do comportamento orga-

nizacional e por haver poucas pesquisas explorando esse viés relacionando aos sistemas de controle gerencial, esta pesquisa trará esse diferencial, sendo, portanto, visto como elemento inovador e relevante para a realização desta investigação.

A pesquisa busca contribuir ao campo de estudos de sistemas de controle gerencial apontando uma interação pouco explorada no ambiente acadêmico, a relação do sistema de controle gerencial com o comportamento organizacional. No campo profissional, contribui apontando como o uso de sistema de controle gerencial coopera com a eficácia organizacional.

Em termos estruturais, o artigo contém quatro seções, além desta introdutória. Na segunda seção é apontado o aporte teórico da pesquisa, com fundamentos que norteiam o estudo. Na terceira é delineado os procedimentos metodológicos utilizados na consecução da investigação, cujos resultados são descritos e discutidos na quarta seção. A quinta e última seção traz as considerações finais da pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Sistemas de Controle Gerencial e Alavancas de Controle

Para atingir seus objetivos, as organizações procuram agrupar e organizar de modo lógico, todas as funções que têm por finalidade auxiliar na consecução da realização das tarefas. Esse agrupamento consiste em rotinas, que formam os sistemas. Os sistemas correspondem aos meios que as empresas utilizam para controlar a gestão, sendo entendidos por Campiglia e Campiglia (1995) como o conjunto de informações e de ações, cujo objetivo é manter o curso das operações dentro de um rumo desejado.

Por sua vez, um sistema representa, entre si, um conjunto de elementos recíprocos que procuram se interagir almejando alcançar um determinado objetivo na sua totalidade, correspondendo a um modelo para o qual uma determinada tarefa deve ser executada (Oliveira, 2014).

A forma peculiar pela qual cada organização gerencia seus negócios, mesmo quando estes não estão totalmente formalizados na organização, deságua nos sistemas de controle gerencial. Estes sistemas são compreendidos pelas crenças, valores, ações desempenhadas e pelo comportamento dos gestores no condicionamento das estratégias organizacionais. Assim, esse conjunto de variáveis que envolvem o sistema de controle de gestão passa a refletir na complexidade e no grau formal da estrutura de cada organização (Frezatti, Relvas, Nascimento, Junqueira & Bido, 2010).

O Modelo de gestão é colocado por Hall (2004) como a estrutura organizacional que corrobora em produzir resultados e alcançar os objetivos propostos, assim como regula as influências das variações individuais dentro da organização e permite por meio dos cenários, em particular a cada estrutura institucional que a autoridade seja exercida, as decisões tomadas e as atividades desenvolvidas.

Por sua vez, Padoveze (2004, p. 25) enfatiza: “Modelo de gestão [...] pode ser definido como o conjunto de normas e princípios que devem orientar os gestores na escolha das melhores alternativas para levar a empresa a cumprir sua missão com eficácia”.

Neste sentido, um dos modelos mais abrangentes e estudado, principalmente, na literatura internacional é o modelo teórico da estrutura de alavancas de controle criado por Simons (1995). Na sua visão, existem quatro tipos de sistemas de controle: sistemas de crenças (*belief systems*), sistemas de restrições (*boundary systems*), sistemas de controle diagnóstico (*diagnostic control systems*) e sistemas de controle interativo (*interactive control systems*). Vale salientar que esta classificação inicial como sistema, posteriormente foi mais bem-conceituada como dimensão de uso (Oyadomari, 2008).

A construção da estrutura das alavancas de controle teve como cenário o conceito de tensão. A essência dos sistemas de controle gerencial é gerenciar a tensão organizacional entre inovação criativa e realização de objetivos previsíveis. Mais especificamente, três tipos de tensão ineren-

te devem ser reconciliados e equilibrados para permitir o controle efetivo da estratégia de negócios: oportunidade ilimitada *versus* atenção limitada; estratégia pretendida *versus* emergente; e interesse próprio e desejo de contribuir. Os gestores utilizam os sistemas de controle de gestão como forças positivas e negativas para criar tensão dinâmica que contribui para gerir tensões organizacionais (Henri, 2006).

“Um exemplo de tensão dinâmica é a busca de objetivos de longo prazo, sem perder o foco nos objetivos de curto prazo; outro exemplo é a necessidade de ter um controle racional dos custos, porém sem impedir o processo de inovação” (Oyadomari, Cardoso, Silva & Perez, 2010, p. 24). Essas tensões, quando balanceadas na organização, estimulam o desenvolvimento de competências que propiciam um aumento no valor empresa, sem que esta perca o foco de seus objetivos no longo prazo, no entanto, é preciso que existam controles dos recursos no curto prazo.

2.1.1 Sistemas de Crenças

Sistemas de crenças são “o conjunto explícito de definições organizacionais que os gerentes seniores comunicam formalmente e reforçam sistematicamente para fornecer valores básicos, propósito e direção para a organização” (Simons, 1995, p. 34). Este sistema assume a forma de declarações de missão, valores, credos e declarações de propósito que são instituídos pela organização para as pessoas que a compõe.

A finalidade de um sistema de crença é incentivar os subordinados a adotar os valores e os objetivos defendidos pela alta gestão (Widener, 2007). Os sistemas de crenças, tais como declarações de missão, tendem a ser construídos em termos bastante gerais, haja vista, estes serem projetados para “inspirar a estratégia organizacional e descoberta sem impor a natureza precisa das atividades” (Mundy, 2010, p. 501).

Valores e crenças apresentam um ponto de referência relativamente estável para os indivíduos fazerem julgamentos alinhados com a intenção estratégica da organização como se desenrolam os acontecimentos (Mundy, 2010). Valores compartilhados também fornecem uma base comum de entendimento, facilitando a troca de informações entre os membros da organização com experiências e conhecimentos diferentes, a fim de chegar a novas ideias.

Simons (1995) argumenta que, os sistemas de crenças aumentam a motivação dos indivíduos em ambientes que exigem criatividade. Adler e Chen (2011) mencionam que, os sistemas de crenças afetam positivamente a motivação identificada de indivíduos por meio da internalização de valores organizacionais. Como tal, a internalização de valores contribui com a estratégia de canalizar esforços criativos para projetos geradores de valor sem deixar de fora um impulso intrínseco. Os sistemas de crenças permitem a partida de rotinas e expectativas estabelecidas quando estas se afastarem dos valores subjacentes à organização (Mundy, 2010).

2.1.2 Sistemas de Restrições (Limites)

Os sistemas de restrições têm como propósito estabelecer limites para a busca de oportunidades baseadas em gestão de riscos (Simons, 1995). São utilizados mecanismos formais para delimitar o domínio aceitável de atividade organizacional. Estes sistemas são essencialmente prescritivos na natureza, estabelecendo restrições ou requisitos mínimos sobre o comportamento do subordinado, e circunscrevem as ações estratégicas, limitando o escopo de oportunidades.

Embora o esforço das restrições minimize latitudes disponíveis para a organização, isto não significa necessariamente uma redução na capacitação ou motivação (Adler & Chen, 2011). Em vez disso, essa autonomia limitada ajuda a concentrar a atenção dos subordinados em direção a áreas consideradas críticas para o desempenho das operações atuais. Sistemas de restrições também minimizam o risco de os subordinados realizarem atividades que prejudiquem a confiabilidade e continuidade dos processos estabelecidos.

Os sistemas de restrições têm um papel importante na facilitação da renovação estratégica, o que leva os gestores a desaprenderem velhas rotinas e abrirem o caminho para novos quadros de referência a serem adotados. No entanto, ao longo do tempo, os sistemas de restrições tendem a delimitar a experimentação e testes de alternativas apenas aos domínios que forem sancionados pela organização (Simons, 2000).

2.1.3 Sistemas de Controle Diagnóstico

Simons (1995, p. 59) descreve que “sistemas de controle diagnóstico são os sistemas formais que os gestores usam para monitorar os resultados organizacionais e corrigir desvios em relação ao padrão definido de desempenho”. Assim, estes sistemas têm como métricas avaliar a implementação das estratégias planejadas pela organização.

Henri (2006) argumenta que, os sistemas de controle diagnóstico são considerados uma alavanca de controle negativa, porque eles chamam a atenção gerencial para variações desfavoráveis e potenciais erros cometidos na implementação de estratégias destinadas. Como tal, os sistemas de diagnóstico estão associados a estruturas administrativas mecanicistas vez assente controle apertado e canais de comunicação altamente estruturado.

Em contraponto, Mundy (2010, p. 501) diz que sistemas de controle diagnóstico “não são simplesmente uma influência restritiva sobre os comportamentos dos gestores, porque os processos de monitoramento destacam problemas e motivam os gestores a atingirem seus objetivos, às vezes através de novos meios”. Ao tornar os objetivos da organização e os progressos transparentes, sistemas de controle diagnóstico adotam compromisso mútuo e ação coordenada em direção a resultados desejados, levando a um maior desempenho da empresa (Widener, 2007; Adler & Chen, 2011).

Como os sistemas de diagnóstico especificam somente os resultados desejados, e não os procedimentos que devem ser seguidos, eles podem fornecer espaço e flexibilidade suficiente para os subordinados experimentarem os ajustes incrementais de suas atividades (Adler & Chen, 2011).

2.1.4 Sistemas de Controle Interativo

Sistemas de controle interativos são sistemas de informações formais que estão embutidos dentro de padrões de comunicação frequente e intensa, centradas em oportunidades emergentes e incertezas estratégicas (Simons, 1995). Em contraste com sistemas de diagnóstico, sistemas interativos são uma alavanca de controle positiva. Esta forma de controle foi encontrada para ter um efeito positivo sobre o desempenho da empresa em ambientes caracterizados por inovação e mudança.

Bisbe e Otley (2004) demonstram que, uma utilização interativa de sistemas de controle gerencial aumenta os efeitos de desempenho de inovação de produto em grandes e médias empresas industriais. Usando sistemas de informação formais de forma interativa facilita a troca de conhecimento tácito que é relevante para orientar o levantamento de oportunidades e derivar benefícios de desempenho de novas tecnologias e mercados (Hall, 2010).

Em síntese, o uso de sistemas de controle de crenças proporciona através dos valores, a dinâmica entre os membros da organização, orientando-os para busca de oportunidades via comportamentos. Os sistemas de limites permitem a criatividade de cada indivíduo determinando a liberdade, focando no controle de riscos. O uso de sistemas de diagnóstico motiva, alinha e transmite as principais informações que garantem as melhores estratégias para o alcance dos objetivos. Por sua vez, o uso de sistemas interativo tem seu foco na atenção organizacional, principalmente, nas estratégias em ambientes de incertezas, com isso, provoca o surgimento de novas estratégias.

2.2 Estudos Anteriores

Esta subseção apresenta pesquisas internacionais e nacionais que estudaram de forma parcial ou integralmente a estrutura das alavancas de controle proposta por Simons, seja por meio de levantamento, estudos de casos ou apenas como aspecto teórico para seus constructos, buscando neste aspecto, validade para suas pesquisas. A Tabela 1 apresenta de forma sintética os achados.

Tabela 1 - Achados de pesquisas anteriores (Continua)

Autoria	Objetivo	Principais resultados
Abernethy & Brownell (1999)	Examinar a relação entre mudança estratégica, estilo de uso do orçamento e desempenho. Fazem uso de sistemas de controles interativo e diagnóstico para capturar como a contabilidade pode ser usada como uma máquina de aprendizagem na formulação e implementação de mudança estratégica.	Os resultados apontaram que, a alta direção seleciona diferentes controles para serem usados interativamente, dependendo da natureza das incertezas estratégicas enfrentadas. É inteiramente plausível, em certas situações, que formas alternativas de controle não contábeis possam desempenhar um papel importante onde a mudança estratégica está ocorrendo.
Marginson (2002)	Avaliar a relação processo-estratégia do sistema de controle gerencial em uma empresa que estava implementando o <i>Balanced Scorecard</i> . O estudo examina a natureza e a extensão dessa relação nos níveis de baixa e média gerência.	Os resultados sugerem que, os sistemas de crenças influenciam as decisões de iniciação ou “desencadeamento” dos gestores, o uso de controles administrativos afeta a localização de iniciativas estratégicas e pode levar à polarização de papéis. Um achado crucial foi o de validar o sistema de crenças como instigador do comportamento organizacional.
Bisbe & Otley (2004)	Verificar os efeitos do uso de sistema interativo na inovação de produtos.	Os resultados da pesquisa não suportam o postulado de que, um uso interativo do sistema de controle gerencial favoreça a inovação. Eles sugerem que isso pode ser o caso apenas em empresas de baixa inovação, enquanto o efeito está na direção oposta em empresas de alta inovação. Validou-se a hipótese da proposição de que o impacto da inovação do produto no desempenho é moderado pelo estilo de uso do sistema de controle gerencial, e que o efeito da inovação é maior no uso da alta direção.
Henri (2006)	Examinar, a partir de uma perspectiva baseada em recursos, as relações entre o uso de sistemas de controle gerencial e a capacidade organizacional. O estudo focou nos usos diagnósticos e interativos.	Os resultados sugerem que, um uso interativo de medidas de desempenho promove capacidades, concentrando a atenção da organização em prioridades estratégicas e estimulando o diálogo. Além disso, ao criar restrições para garantir o cumprimento das ordens, o uso de diagnóstico do sistema de mensuração de desempenho exerce pressão negativa sobre essas capacidades.
Widener (2007)	Explorar os antecedentes dos sistemas de controle; explorar as relações entre sistemas de controle; explorar os custos e benefícios dos sistemas de controle.	Os achados apontam que, há várias relações interdependentes e complementares entre os sistemas de controle. O risco estratégico e a incerteza impulsionam a importância e o uso de medidas de desempenho em papéis de diagnóstico ou interativos. Em certas condições estratégicas, as necessidades de processamento de informação são tais que as empresas usam medidas de desempenho de forma interativa e diagnóstica. Concluiu-se que, embora haja um custo de controle, há um efeito positivo no desempenho da empresa.
Mundy (2010)	Investigar os desafios enfrentados pela alta gerência, quando estes usam os sistemas de controle de gerencial simultaneamente para direcionar e capacitar a organização.	Os resultados indicam uma série de fatores: consistência interna, progressão lógica, tendência histórica, dominância e supressão, que afetam a capacidade das organizações de equilibrar os diferentes usos do sistema de controle gerencial. Observou-se que, a alavanca interativa de controle também desempenha um

		papel significativo na obtenção e sustentação de um equilíbrio entre o controle e habilitação de usos de sistemas de controle.
Sousa, Roncon & Lavarda (2013)	Verificar como ocorre o gerenciamento da estratégia numa <i>franchising</i> de cursos profissionalizantes.	Chegaram à conclusão de que, para fazer expansão mercadológica, o gerenciamento se concentrava no sistema de crenças e valores que seriam abandonados por uma <i>franchising</i> antiga e que a estratégia para essa expansão se daria de forma planejada e, no caso de ocorrer estratégias emergentes, primeiro teria que ser legitimada pela <i>franchising</i> , para que posteriormente fosse implementada.
Beltrami, Gomes & Araújo (2013)	Investigar como os sistemas de controle gerencial se relacionavam entre si; e a relação dos sistemas com o desempenho empresarial.	Dentre os resultados encontrados, relatam que, apesar do desempenho empresarial decorrer de fatores tanto endógenos como exógenos à empresa, a adoção do sistema de controle gerencial parece dar orientação as estratégias da organização e auxiliar na busca por resultados.
Badford (2015)	Analisar o uso de sistemas de controle de gestão em diferentes modos de inovação e os efeitos sobre o desempenho da empresa.	Os resultados mostram que, as alavancas de controle estão independentemente associadas com melhor desempenho em empresas que se especializam em qualquer tipo de inovação. No entanto, em empresas ambidestras, alavancas de diagnóstico e interativas são mostradas para ter efeitos interdependentes no desempenho. Além disso, algumas evidências sugerem que, tanto a utilização combinada e equilibrada destas alavancas contribui para a geração de tensão dinâmica necessário para a gestão de modos de inovações contraditórias.
Lopes, Gonzales-Sanchez & Gomes-Conde (2016)	Examinar como o uso interativo de sistemas de controle de gestão afeta a inovações processuais e organizacionais.	Os resultados sugerem que, o sistema de controle gerencial pode desempenhar um papel de moderador na relação entre inovação de processo e desempenho financeiro. Os achados destacam o papel do sistema de controle de gestão no processo e na inovação organizacional, trazendo um incremento às alavancas de controle e inovação de Simons.

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

Diante do exposto na Tabela 1, percebe-se a utilidade do uso dos sistemas de controle gerencial impulsionando diversos fatores como desempenho, inovação, tensões dinâmicas, processos, estratégias, dentre outros. Dessa forma, esta investigação se destaca por analisar a interação desses sistemas de controle com o comportamento organizacional.

3 METODOLOGIA

3.1 Tipologia da Pesquisa e Amostragem

Conforme Prodanov (2013, p. 14), metodologia é “a aplicação de procedimentos e técnicas que devem ser observadas para a construção do conhecimento, com propósito de comprovar sua validade e utilidade nos diversos âmbitos da sociedade”. Neste sentido, por englobar um estudo específico, relacionando fenômenos ou variáveis que servirão como base para o estudo, esta pesquisa classifica-se quanto ao objetivo como descritiva.

No que concerne à abordagem do problema, a pesquisa classifica-se como qualitativa. Conforme Silva e Menezes (2005), neste tipo de pesquisa não se faz uso de técnicas estatísticas. O ambiente natural é a fonte para coletar os dados, sendo o próprio pesquisador o instrumento-chave. Complementarmente, Saunders, Lewis e Thornhill (2016) relatam que, a pesquisa qualitativa é frequentemente usada como um sinônimo para qualquer técnica de coleta de dados (tais como

uma entrevista) ou procedimentos de análise de dados (como categorização de dados) que gera ou usa dados não numéricos.

Em se tratando do delineamento da pesquisa, utilizou-se do estudo de caso, que tem como vantagem, a aplicabilidade às situações humanas, a contextos contemporâneos reais (Ridder, Hoon & Baluch, 2014; Yin, 2010). Com isso, espera-se que o estudo contribua na extensão da relação entre os sistemas de controle gerencial e o comportamento das organizações, mostrando a real situação vivida no cotidiano de uma empresa. Martins (2008) elucida que o estudo de caso permite, ao pesquisar, “dar um mergulho” na realidade social, o que não se concebe numa abordagem quantitativa, propriamente dita. O estudo de caso traz uma consideração relevante e compreensível das práticas da contabilidade de gestão no seu contexto social e organizacional (Berry & Otley, 2004).

Determina-se como Unidade de análise as empresas que implementaram internamente sistemas de controle gerencial. Sendo que deste universo, delimitou-se a uma empresa, do segmento de distribuição de água e rede de saneamento, localizada no município de Recife, no estado de Pernambuco, denominada no estudo por Companhia XYZ. Com a escolha da empresa espera-se que, por meio dos resultados possa-se corroborar a partir da teoria existente (validade externa) e das inferências dos dados coletados (validade interna) para àquelas empresas que adotam sistemas de controle interno.

A seleção da amostra tem característica não probabilística, cuja seleção foi baseada julgamento subjetivo do pesquisador (Saunders, Lewis & Thornhill, 2016). Para esta pesquisa, utilizou-se a amostragem por conveniência, cujo processo envolveu a seleção do caso por acessibilidade a coleta de dados.

3.2 Procedimentos para coleta de dados

A coleta de dados se deu por meio da aplicação de uma entrevista semiestruturada com questões abertas, construídas a partir do marco teórico de pesquisas já realizadas, em especial, o trabalho de Damke, Silva e Walter (2011). O instrumento de pesquisa é composto por perguntas para cada um dos sistemas de controle gerencial (alavancas) por Simons (1995), como mostra a Tabela 2.

Tabela 2 - Estrutura e objetivos do roteiro de entrevista

Alavanca de controle	Objetivo	Entrevistado
Sistema de crenças	Identificar por meio das crenças, valores e perspectivas da organização, o comportamento da organização, dos gestores e dos colaboradores.	Gerente de Recursos Humanos (GER01)
Sistema de restrições (limites)	Observar as limitações e comportamento dos gestores e colaboradores e o relacionamento da organização com clientes e fornecedores.	Gerente Financeiro e Faturamento (GER02)
Sistema diagnóstico	Identificar o comportamento da gestão quanto ao planejamento, controle e metas da organização.	Gerente Geral (GER03)
Sistema interativo	Verificar o comportamento entre gestores e colaboradores, observando como se constitui a interação na organização.	Gerente de Comunicação e Marketing (GER04)

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

Além do roteiro de entrevista foram coletados documentos auxiliares como código de ética e integridade, plano de metas, informe institucional e relatório da administração. Tais documentos foram analisados e utilizados para aumentar a qualidade dos dados e permear vínculos com as questões já formuladas, possibilitando fazer uma triangulação dos dados. A triangulação consiste

em fundamento lógico para se utilizar várias fontes de evidência, permitindo o desenvolvimento de linhas convergentes de investigação e que os dados obtidos à luz de sua análise se tornem mais acurados e convincentes (Yin, 2010).

As entrevistas foram aplicadas entre os meses de maio a agosto de 2019 e tiveram em média 10 (dez) minutos de aplicação. Esta pesquisa usou a entrevista semiestrutura em profundidade, que fornece a oportunidade de se ter dimensão das respostas dos entrevistados para explicar ou construir suas respostas. Isto é relevante quando se adota uma filosofia interpretativista, onde se estabelece a compreensão significativa que os participantes atribuem a vários fenômenos (Saunders, Lewis & Thornhill, 2016).

Em se tratando da ética na formalidade para o acesso à coleta de dados nas organizações, foi elaborado um termo de consentimento ora acordado entre o pesquisador e a empresa onde foi coletado os dados. No âmbito da investigação, a ética refere-se à adequação do comportamento em relação aos direitos a quem conduzir o assunto da pesquisa ou a quem é afetado por ela.

3.3 Procedimentos para Análise dos Dados

Para analisar os dados coletados por meio das entrevistas foi utilizado o procedimento de análise narrativa. Esta técnica de análise é importante ao ponto que preserva os dados dentro de seu contexto narrado mantendo os elementos sequenciais e estruturais de cada caso. A análise pode se concentrar em extratos de transcrições das entrevistas, que fornecem uma narrativa curta sobre um tópico relacionado ao que está sendo investigado e concentra-se também em passagens de fala ou diálogo, onde o objetivo é analisar como a narrativa é construída (Saunders, Lewis & Thornhill, 2016).

Nessa etapa, os dados narrados nas entrevistas foram transcritos e codificados utilizando das ferramentas do *Microsoft Word* e *Excel*, e ainda, contou com o auxílio do *software Atlas.ti 7*, que deu suporte a exploração dos dados no processo de codificação. Cabe ressaltar que este ferramental não substituiu a análise analítica do pesquisador, cujo resultados analisados são apontados na próxima seção.

4 RESULTADOS DA PESQUISA

4.1 Sistema de Crenças

Na visão de Simons (1995) as alavancas de crenças relacionam-se com a divulgação dos valores centrais da entidade que se interligam com suas estratégias. Esse tipo de controle visa capacitar e encorajar tanto aos gestores quanto aos colaboradores da organização, dando-lhes pertencimento, intuindo nestes um comprometimento com a entidade.

A partir das análises dos dados obtidos com as entrevistas, percebeu-se que a Cia possui um sistema de crenças bem definido, isto é, evidencia missão, visão e plano de metas estabelecidos, com delineamento inspirador para as pessoas ligadas à organização. Como forma de interligar o comportamento organizacional com o sistema de crenças foi indagado inicialmente, de que forma a visão e a missão da organização são divulgadas para todos os integrantes da organização e como as crenças (aspectos em que acredita e confia) são difundidas entre seus integrantes. Ao se posicionar perante estes questionamentos, o entrevistado GER01 aponta os seguintes relatos:

Hoje a gente já tem um setor bem organizado quanto a essa questão de disseminar o que é a missão e os valores, tivemos há pouco tempo um desenvolvimento do nosso código de ética, então a gente tem uma área de comunicação que faz a parte externa e interna com os colaboradores para que a gente consiga transmitir a parte dos nossos valores da missão da empresa. Hoje, eu acho que a Cia XYZ tem um setor que consegue adequar a necessidade que a empresa tem e quer que os colaboradores conheçam realmente o propósito da empresa [GER01].

Então, uma das coisas que a direção tomou atitude foi fazer uma espécie capacitação com todos os colaboradores desde a base: operadores até o nível mais alto gerencial onde era um programa de educação corporativa e o pré-requisito era que começassem por eles entenderem quais são os propósitos que a empresa tem, aí vieram realmente os conceitos de missão e valores de tudo, aí foi pago uma consultoria para ver qual é a melhor forma de fazer essas interações, workshop, então essa é a forma que a empresa achou para conseguir chegar até o chão de fábrica, como se diz que até o cargo mais baixo da empresa para que ele também tivesse conhecimento, cartilha também recebemos [GER01].

Diante do achado acima, Simons (1995) salienta que, quando uma organização possui missão, visão, valores declarados e estabelecidos reforça quais são os propósitos organizacionais. Dessa forma, ao evidenciar veemente um sistema de crenças, a entidade pode delinear o comportamento dos gestores e colaboradores, ao passo que, estes terão conhecimento dos objetivos da empresa e consentindo de forma cognitiva se fará um fiel cumprimento a esses princípios ora ditados. Em contraponto, quando a entidade não divulga essas bases institucionais, acaba inibindo padrões de conduta, bem como não apontando novas oportunidades e não uniformizando o comportamento organizacional.

Uma forma de validar os achados apontados no discurso da entrevistada foi cruzando as informações reportadas com o evidenciado no informe institucional da empresa, conteúdo obtido por meio dos documentos auxiliares coletados, como ilustra o Quadro 1.

Quadro 1 - Principais ferramentas identificadas no sistema de crenças

Ferramenta	Descrição dada pela empresa
Missão	Prestar, de forma sustentável, serviços de abastecimento de água e esgotamento sanitário, atendendo às necessidades dos clientes.
Visão	Ser referência nacional na qualidade da prestação de serviços de abastecimento de água e esgotamento sanitário, com foco na satisfação do cliente (Visão para o quadriênio 2018-2022).
Valores	<p>Ética: agir com integridade, disciplina, respeito, responsabilidade, profissionalismo e honestidade;</p> <p>Transparência: atuar e informar de modo claro e objetivo, buscando uma relação verdadeira com clientes, colaboradores e parceiros;</p> <p>Comprometimento com resultados: desenvolver as atividades com zelo, de acordo com a missão e a visão, focada em resultados;</p> <p>Eficiência e rentabilidade: promover a melhoria contínua e a modernização dos serviços prestados objetivando a maximização dos resultados e minimização de custos e despesas;</p> <p>Valorização dos colaboradores: desenvolver e valorizar o capital humano e a gestão do conhecimento, em um ambiente motivador, colaborativo e harmônico;</p> <p>Foco no cliente: focar na satisfação do cliente, por meio da busca constante da excelência na prestação de serviços;</p> <p>Responsabilidade social e ambiental: ser consciente do valor social dos serviços prestados e interagir com a sociedade, incentivando a adoção de práticas construtivas de respeito à saúde, à vida, à preservação e conservação dos recursos naturais;</p> <p>Inovação: buscar e implementar novos negócios, serviços e processos, que agreguem valor para a organização e para o mercado.</p>

Fonte: Informe Institucional da Cia XYZ, 2019.

Com base no elucidado pelo Quadro 1 e em conformidade com os apontamentos do GER01, inquirido nesta investigação, percebe-se haver alinhamento entre os pontos observados, cabendo mencionar que, a empresa assistida adota um sistema de crenças que é difundido entre os componentes da mesma e que tais apontamentos podem desenvolver um comportamento ético, produtivo e harmonioso dentro e fora do ambiente de trabalho, e ainda, esse comportamento pode levar à entidade a aprimorar seu desempenho organizacional (Lopes, Gonzales-Sanchez & Gomes-Conde, 2016).

4.2 Sistema de Restrições

Alavancas de restrições buscam impor limites à organização e controlar comportamentos indesejáveis. Dessa forma, estabelecem regras a serem seguidas, bem como o tipo de comportamento que deve ser evitado pelos colaboradores na organização (Simons, 1995).

Neste contexto, intuindo avaliar o comportamento organizacional por meio dos limites impostos a gestores, colaboradores e as partes relacionadas com a organização, como os clientes e fornecedores. Para observar o comportamento dos gestores e colaboradores, indagou-se ao GER02: (1) como é estruturado o código de ética e de conduta; (2) por quais meios são divulgados o código de ética e de conduta a todos os membros da organização; e ainda, na visão do GER02, (3) como os colaboradores se comportam em relação aos limites e as regras a serem respeitadas.

(1) *Bem organizado, temos hoje um documento publicado em cartilha, todos os colaboradores da empresa receberam, nós temos um comitê de ética e atua constantemente, temos um canal onde o nosso colaborador pode fazer a denúncia ou alguma queixa pra ser ouvido, não temos impedimento para que o colaborador seja realmente ouvido em relação a algum tipo de dano que ele tenha ou que ele enxergue alguma coisa que esteja prejudicando ele [GER02].*

(2) *Cartilha e temos a intranet, nem todo colaborador lá na ETA tem um computador para poder ver, no entanto a gente atinge uma boa parte dos empregados porque onde tiver um núcleo administrativo com acesso a computador poderá ter acesso à intranet [GER02].*

(3) *Eu diria que dentro de um percentual alto, de uma forma geral acredito que bem, acho que muito pouco não arriscaria que chega até 1%, mas eu acho que as demandas que chegam ao comitê de ética são muito poucas dentre quantitativo de colaboradores que nós temos. Então acho que a gente tem uma resposta positiva da conduta do colaborador, então eles respeitam os limites e as regras [GER02].*

Diante dos resultados apontados na entrevista, percebe-se que a empresa adota boas condutas éticas, o que implica em um bom relacionamento interno. Como salientam Bento e Sales (2018), a adoção de código de ética torna a empresa mais aderente aos processos organizacionais, causa efeito positivo compreendendo a participação dos sujeitos em todos os níveis da organização, de forma que alinha direitos e deveres tanto dos colaboradores quanto da diretoria. Esse comportamento garante o bem-estar coletivo no ambiente de trabalho e fora do expediente.

Conforme Stocker e Mascena (2019), o comportamento dos *stakeholders* influencia nos processos decisórios dentro da organização, podendo levar os gestores a tomarem decisões baseadas em informações incompletas ou até mesmo distorcidas da realidade. Nesse sentido, para entrever o comportamento da gestão da empresa com seus clientes e fornecedores, perguntou-se ao GER02 como são evidenciadas as regras de relacionamento com clientes e fornecedores, cuja resposta é apontada abaixo.

Então, esse eu diria que ainda é recente, porque quando houve uma mudança do nosso código de ética, foi enfatizado mais a conduta, mas no geral nós não temos também assim problemas, e um item lá, talvez a divulgação nem seja tanto quanto deveria, fazendo muita ênfase a como comportar com fornecedor, mas de qualquer forma na divulgação foi feita ponto a ponto e foram discutidos, também foram feitas algum workshops com todos os colaboradores, em várias turmas demonstrando qual é a forma que deve ter cuidado ao se relacionar com o contratado, acho muito boa (Ressalto a visão do cliente) [GER02].

E na visão do cliente? Eu acredito que sim, foi até uma surpresa talvez para alguns. A própria modelagem que esse prédio hoje ele acontece, o que acontecia no passado a gente não tinha muitos limites para um fornecedor, por exemplo, entrar no prédio e chegar a sala de um gerente, hoje tem a parte de recepção ele tem que se identificar, então assim para esse fornecedor ele encontra algumas limitações que

antes ele não tinha, isso acontece aqui na sede, infelizmente as estruturas das unidades negócio que as espalhadas pelo Estado todo, elas não têm a mesma regra, então aqui na sede gente consiga fazer bem essa demonstração tanto fornecedor quanto colaboradores, nas unidades mais distantes os prédios não tem esse mesmo arranjo, mas em compensação a condução acredito que seja seguida porque já parte mais da orientação passadas aos colaboradores (Ressalto pela segunda vez a parte dos clientes) [GER02].

Relativo aos clientes a quem a Cia XYZ atende? Ai a gente tem hoje uma situação que não seja talvez a ideal, mas a gente tem canais tanto ouvidoria quantos próprios canais de atendimento, que tanto o colaborador já é orientado a como tratar o cliente. Como o cliente hoje dispõe dos canais caso ele tem algum tipo de mal atendimento ou de uma conduta errada de um colaborador nosso, tem a parte de canais de denúncias, temos uma loja pode fazer reclamação, então da parte do cliente talvez nem todos tenham conhecimento desses canais utilizados e talvez até a Cia pudesse fazer uma campanha melhor para demonstrar para o cliente o que ele tem disponível, pode ser que a gente precisa melhorar mais essa divulgação.

Percebe-se com os achados que, a Cia XYZ se comporta de forma adequada com partes relacionadas (*stakeholders*), principalmente, com aquelas que tem uma ligação mais próxima da entidade: colaboradores, fornecedores e clientes. Neste ponto, os resultados se alinham com Dubrin (2013), ao enfatizar que, o comportamento organizacional está intimamente ligado à avaliação do ambiente interno e externo à organização e que quando regras e condutas são bem conduzidas nesta relação, melhora a eficácia organizacional, satisfazendo as exigências de suas partes interessadas.

4.3 Sistema de Diagnóstico

Segundo Aguiar e Frezzati (2007, p. 29), “o uso diagnóstico ocorre quando o sistema de controle gerencial cumpre com seu papel tradicional de monitorar o desempenho organizacional e corrigir os desvios que ocorram em relação às metas de desempenho”.

Neste contexto, observou-se o comportamento da organização quanto aos diagnósticos implantados para monitorar e controlar recurso, planos e metas da entidade. Dessa forma, indagou-se sobre: (1) como a organização monitora os resultados e que mecanismos são criados para atingir as metas; (2) que tipos de controle são utilizados internamente na organização visando monitorar as atividades; e (3) de que forma são estruturadas e difundidas as metas e objetivos a serem alcançados, onde obteve os seguintes relatos do GER03:

(1) Hoje a gente tem um setor de planejamento que é responsável por fazer esse monitoramento e por traçar as estratégias para o alcance dessas metas. Então, a gente tem reuniões que são divididas em níveis, desde coordenador com sua equipe, gerente e com seu coordenador e equipe, diretores com gerentes e os demais até o nível mais alto com o presidente da empresa, e isso é feito mensalmente.

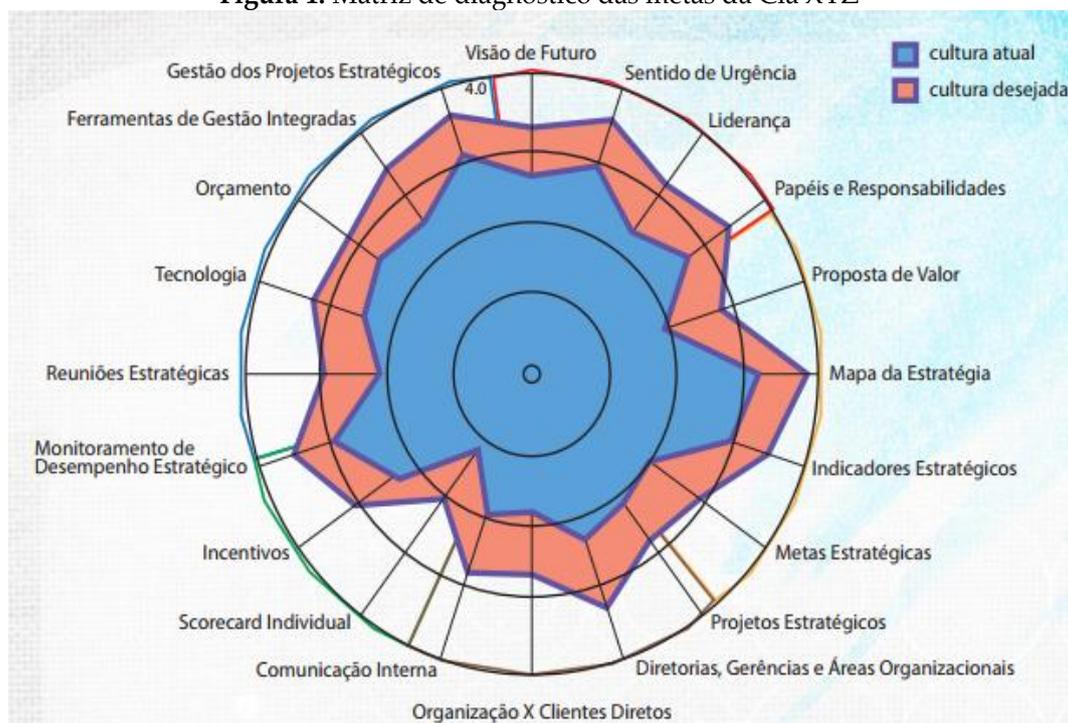
(2) Através de indicadores e das metas estabelecidas, temos sistemas que fazem monitoramento do acompanhamento desses indicadores, se foram atingidos se não foram, nas reuniões são traçadas também contras medidas caso não alcance. Temos hoje um sistema gerencial RP e WAB acompanhamento gerencial e temos também sistema específico na área de planejamento que é o SIPLAN que é para acompanhar através dessas reuniões todos os resultados que foram obtidos, é um sistema desenvolvido na casa mesmo internamente para acompanhar todo monitoramento indicadores e metas.

(3) É feito inicialmente uma primeira reunião com todos os gestores e aí com gestores primeiro se traça as metas área de orçamento, de faturamento, área de cobrança e cada um tem que planejar o que vai ser estabelecido como meta e verificar quais foram os resultados obtidos e traçar o próximo ano, depois que é feito isso, daí são validadas essas metas tanto com diretoria quanto com o corpo gerencial, é feita uma primeira reunião que aí se passa para todos os gerentes quais foram às metas estabelecidas e ela já passam

a ser implantadas no nosso sistema aí já começa o acompanhamento com cada um, mas são envolvidos praticamente todos os setores da empresa no estabelecimento dessas metas.

Pelo apontado neste sistema de controle, pode-se enfatizar que, a entidade aponta o comportamento a ser seguido no que concerne aos diagnósticos a serem tomados para que possa ter bons êxitos no processo operacional e de gestão. Em observação ao documento auxiliar (plano de metas) coletado na pesquisa, verificou-se que, a fim de determinar o grau de maturidade em gestão estratégica da Cia, foi utilizado o diagnóstico *Strategy Focused Organization* (D-SFO). Por meio de entrevistas ao GER03 e com base nos documentos auxiliares, obteve-se o retrato do cenário atual e as perspectivas esperadas para o horizonte de planejamento baseados na cultura da organização, como ilustram as Figura 1 e 2.

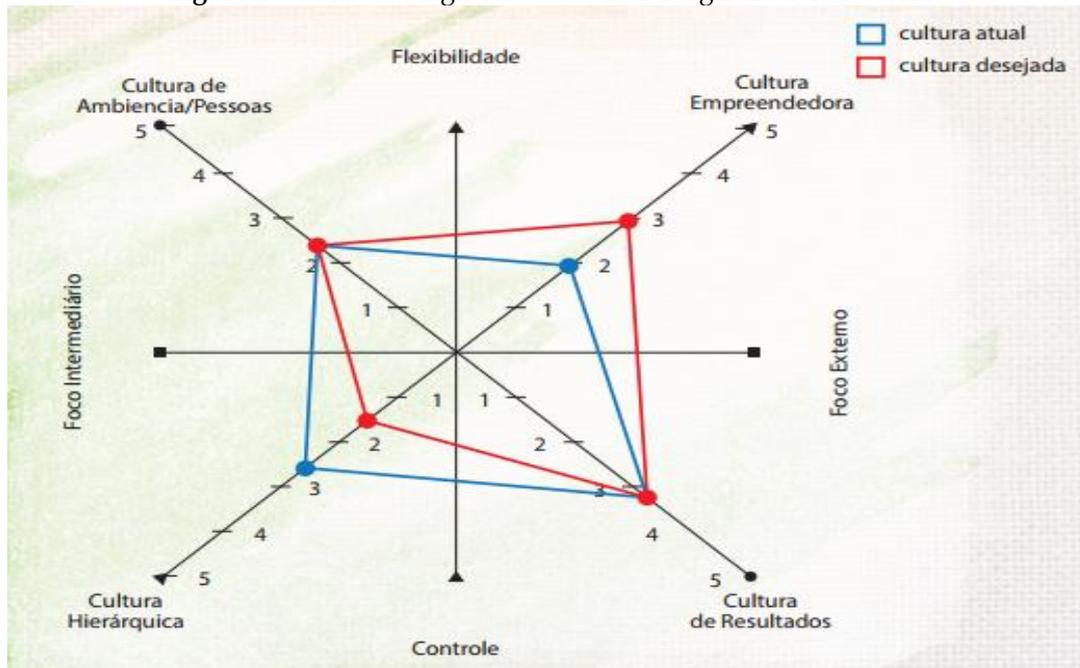
Figura 1. Matriz de diagnóstico das metas da Cia XYZ



Como aponta a Figura 1, visualiza-se uma teia de procedimentos diagnósticos apresentados pela empresa, onde são demonstradas as ações atuais e o que é almejado quando se tratar de magnitudes de médios e longos prazos. Visualiza-se procedimentos de metas, incentivos, monitoramentos, estratégia, entre outros, os quais com um acompanhamento correto e monitoramento eficaz contribui no desempenho organizacional.

Outra ferramenta de diagnóstico implementada na empresa diz respeito a cultura organizacional. Em um segundo momento, foi realizado o diagnóstico da cultura organizacional da Cia, com base no Modelo de Valores Concorrentes, metodologia desenvolvida pelos professores Kim Cameron e Robert Quinn da *Michigan Business School*. Esse modelo possibilita a identificação das principais estruturas que definem não somente como as pessoas pensam e se comportam, como também seus valores e premissas individuais, classificando estas estruturas em perfis culturais distintos, como delinea a Figura 2.

Figura 2. Matriz de diagnóstico de cultura organizacional da Cia



Fonte: Cia XYZ, 2019.

A Cia apresenta sua maior lacuna cultural (lacuna positiva de 1 ponto), sendo importante: fortalecer a inovação e a experimentação; desenvolver uma cultura/postura de buscar caminhos novos/diferentes para o alcance de soluções; estimular o surgimento de novas ideias e a promoção da criatividade no ambiente de trabalho. Simons (1995) aponta que, o sistema de controle diagnóstico possui a função de monitorar, avaliar e recompensar as metas atingidas bem como as variáveis críticas de desempenho. Deste modo, percebe-se que, a Cia XYZ apresenta um comportamento alinhados de suas metas e de como controlar os gargalos apresentados no processo diário.

4.4 Sistema Interativo

O uso interativo ocorre quando o sistema de controle gerencial é utilizado para monitorar as incertezas estratégicas, e assim, consentir diálogo entre gestores e colaboradores. Assim, utiliza-se dessa alavanca de controle para avaliar as incertezas da organização de modo que, visualize oportunidades e ameaças, de maneira que estas sejam percebidas e controladas pela entidade (Simons, 1995).

Segundo relatos do GER04, os superiores envolvem os subordinados na gestão *“através das reuniões de nível, cada gestor com sua equipe, como elas são feitas mensalmente é a oportunidade que se tem de fazer essa interação do gestor com o colaborador”*.

Outra forma de avaliar o comportamento interativo dentro da gestão foi indagando: (1) como os gestores convidam os colaboradores para participar da tomada de decisão em momentos importantes; (2) de que maneira as opiniões de colaboradores produzem mudanças importantes e positivos na organização; (3) de que forma os gerentes incentivam o aparecimento de novas iniciativas dos colaboradores; (4) como é o comportamento do relacionamento entre gestores e colaboradores da organização. Diante desses apontamentos, o GER04, faz as seguintes menções:

(1) *O que acontece na prática, não para tomada de decisão, mas para envolvimento até há, porque quando a gente faz a reunião de nível, por exemplo, tenho a minha reunião de nível mensal com os meus colaboradores, neste momento o gestor tem a obrigação de envolvê-los no processo, no resultado, mas os colaboradores não acabam tendo nenhuma decisão, posso levar as sugestões para um nível mais alto, como por exemplo, minha com meu diretor, ele não chega a interferir de forma a decidir é mais um envolvimento para sugestões de mudanças de alguma oportunidade de saída para uma meta que não foi alcançada, mas as decisões não há, as decisões aqui são mais em nível colegiado. Até há gerencial, decisões entre gerentes, mas colaborador mesmo é mais envolvimento.*

(2) *Tá muito ainda, digamos na mão do gerente fazer valer essa opinião dele numa estância maior e na minha reunião de nível eu tento colher de cada um principalmente algumas opiniões em que eles enxergam do dia-a-dia dele nas atividades que eles entendem que está interferindo, um exemplo, eu trabalho na área de faturamento, então meus colaboradores eles identificam muitas falhas, por exemplo, que a empresa tem em relação as atividades de vistoria, o cliente que tá lá com vazamento e a gente demora demais para atender, então eles vão apontando estas situações e aí que eu tento se levar a uma outra reunião que eu já tenho envolvimento com outra área operacional para expor, estamos aumentando muito o índice de pendência de casas com vazamento, dessa forma é que eu levo, mas não posso te garantir que todas serão atendidas, mas a ideia é que foi passada para o gestor, que ele tente coletar e colher tudo aquilo que ele possa melhorar.*

(3) *Nessas reuniões de nível, é a oportunidade que a gente incentiva, que cada um faz a sua consideração, a empresa não possui uma área que o colaborador vai lá e coloque sua opinião, talvez isso fosse até interessante né dentro dos níveis e fazer essa coleta, mas hoje o fórum que o colaborador tem é através das reuniões de nível.*

(4) *Aqui na Sede, não posso falar por todas, mas acho muito bom, porque como você viu, esse prédio integrou, na hora que você passa no corredor e pode observar, digamos que, a arrumação estar lá, o gestor e os colaboradores todos em um único ambiente, não há nenhuma divisão e só acho que ajuda muito nesse relacionamento, porque acho que acabou realmente dando mais o efeito de equipe, então aqui na Sede de forma estruturada eu acho que é muito bom, nas unidade de negócio ainda é de forma antiga, onde a sala do gerente é separada dos colaboradores, isso eu acho que é ruim, porque aí não há uma boa interação, esse formato aqui da Sede eu acho que é muito bom e contribui muito para esse relacionamento entre gestor e colaborador.*

A partir dos relatos da entrevista, constata-se que, a organização adota um sistema interativo interno na Sede da entidade. Esse artefato dá aso para que exista uma boa harmonia na execução das tarefas a serem desempenhadas pelos colaboradores. De fato, essa sinergia é um ponto positivo para que a empresa continue operando em sua plenitude e alcance suas estratégias estabelecidas e pontuadas nos sistemas de crenças e diagnóstico. Tais achados convergem com os resultados apontados por Mundy (2010), onde constatou-se que, o uso de sistemas de controle gerenciais são preponderantes na determinação do equilíbrio das tensões dinâmicas da organização. Dessa forma, quando se tem um controle das dinâmicas internas e externas pode-se dizer que há um comportamento favorável entre a empresa e seus *stakeholders*.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo investigar como o uso dos sistemas de controle gerencial influencia no comportamento organizacional, cujo parâmetro de análise adotado foi o sistema de controle gerencial (alavancas de controle) preconizado por Simons (1995).

Pelos achados da pesquisa percebeu-se que, a organização analisada adota sistemas de controle gerenciais e que esta adesão de uso acaba afetando positivamente no comportamento organi-

zacional. Há sinergias entre gestores e colaboradores, bem como, estes com as partes externas à empresa, seus clientes e fornecedores. Essa percepção apontada pela pesquisa constata que, quanto mais controlada for a entidade, melhor será a capacidade de esta atingir suas metas e estratégias delineadas no seu sistema de crenças. Quando há um controle latente com os serviços prestados e com suas demandas por insumos fornecidos, fica mais propício controlar os limites tanto dos colaboradores quanto dos usuários externos da empresa.

Enfatiza-se ainda que, o uso de controle diagnostica o rumo que a organização está tomando e isso impacta diretamente no comportamento daqueles que compõe ou tem ligação com a entidade. Assim, o controle de diagnóstico pode ser fundamental no processo de continuidade, sendo este também assistido conjuntamente pelas interações da empresa.

Em termos de contribuições no âmbito teórico, reside no apontamento de como o uso de controle gerencial pode ser utilizado para avaliar comportamento organizacional, que é uma abordagem pouco explorado na academia, embora adote um modelo teórico já consolidado na literatura por Simons (1995), mas que ainda ganha corpo e massa crítica a ser discutida. No âmbito profissional ou prático, contribui ao fornecer informações aos gestores, colaboradores e demais partes interessadas sobre como o uso de controle gerencial pode direcionar as atividades rotineiras e como estas ferramentas poder ser útil para observar e monitorar o comportamento organizacional.

O foco da pesquisa não vislumbra apontar generalizações. Como ressaltam Marques, Camacho e Alcântara (2015), nas pesquisas exploratórias de estudo de caso faz-se uso da teoria para compreender e explicar os objetivos ao invés de produzir generalizações estatísticas e sim analíticas. Desse modo, , sugere-se que novas pesquisas possam observar empresas de setores diferenciados, ensejando assim, traçar comparativos do uso de controles nestas organizações. Novas pesquisas também podem explorar outros elementos relacionados ao comportamento humano dentro e fora das organizações.

REFERÊNCIAS

- Abernethy, M. A., & Brownell, P. (1999). The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. *Accounting, organizations and society*, 24(3), 189-204.
- Adler, P. S., & Chen, C. X. (2011). Combining creativity and control: Understanding individual motivation in large-scale collaborative creativity. *Accounting, organizations and society*, 36(2), 63-85.
- Aguiar, A. B., & Frezatti, F. (2007). Escolha da estrutura apropriada de um sistema de controle gerencial: uma proposta de análise. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade*, 1(3), 21-44.
- Aguiar, A. B., & Martins, G. D. A. (2006). A teoria das estruturas organizacionais de Mintzberg e a gestão estratégica de custos: um estudo nas ONGs paulistas. *Revista Contabilidade & Finanças*, (17)Edição comemorativa, 51-64.
- Badford, D. S. (2015). Management control systems across different modes of innovation: implications for firm performance. *Management Accounting Research*, 28, 12-30.
- [Beltrami, L. C. C., Gomes, S. M. S., & Araújo, D. M. \(2013\).](#) Sistemas de controle gerencial e desempenho corporativo: um estudo empírico em instituições de ensino superior. In: XXXVII Encontro da ANPAD – EnANPAD, Rio de Janeiro, RJ, Brasil.

- Bento, M. S., & Sales, J. L. T. (2018). Ética organizacional no contexto dos dispositivos móveis: um estudo sobre as apropriações e os excessos nas relações entre organizações e funcionários. *Comunicologia - Revista de Comunicação da Universidade Católica de Brasília*, 11(2), 146-162.
- Berry, A. J., & Otley, D. T. (2004). Case-based research in Accounting. In: Humprey, C., & Lee, B. (Orgs). *The real-life guide to accounting research*. Oxford: Elsevier/CIMA, 231-255.
- Bisbe, J., & Otley, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, organizations and society*, 29(8), 709-737.
- Campiglia, A. O., & Campiglia, O. R. P. (1995). *Controles de gestão: controladoria financeira das empresas*. São Paulo: Atlas.
- Chiavenato, I. (2010). *Comportamento organizacional*. (2 ed.). Rio de Janeiro: Elsevier.
- Crispim, G., Carneiro, L. M. M. A., & Libonati, J. (2011). Aspectos comportamentais: a controladoria como fator de influência no comportamento humano. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 4(3), 379-405.
- Cruz, A. P. C., Frare, A. B., Pereira, T. A., & Buchweitz, M. J. R. (2019). Associação entre uso do sistema de controle gerencial e desempenho organizacional. In: *Anais do XIX USP International Conference in Accounting*, São Paulo, Brasil.
- Damke, E. J., da Silva, E. D., & Walter, S. A. (2011). Sistemas de controle e alinhamento estratégico: proposição de indicadores. *Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios*, 4(1), 65-87.
- Degenhart, L., & Beuren, I. M. (2019). Consolidação do modelo das alavancas de controle de simons: análise sob a lente da teoria ator-rede. *Advances in Scientific & Applied Accounting*, 12(1), 4-23.
- Demartini, C. (2014). *Performance Management Systems: design, diagnosis and use*. Berlin, Germany: Springer-Verlag.
- Dubrin (2003). *Fundamentos do comportamento organizacional*. São Paulo: Afiliada.
- Flamholtz, E. G., Das, T. K., & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting, organizations and society*, 10(1), 35-50.
- Frezatti, F., Relvas, T. R. S., Nascimento, A. R., Junqueira, E. R., & Bido, D. S. (2010). Perfil de planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. *Revista de Administração*, 45(4), 383-399.
- Hall, M. (2010). Accounting information and managerial work. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 301-315.
- Hall, R. H. (2004). *Organizações, estruturas, processos e resultados*. São Paulo: Prentice.

- Henri, J. F. (2006). Management control systems and strategy: a resource-based perspective. *Accounting, organizations and 109ociety*, 31(6), 529-558.
- Klein, S. B., & Soutes, D. O. (2019). A relação entre sistemas de controle gerencial e inovação: caminhos de estudos da última década. In: *Anais do XIII Congresso Anpcont*, São Paulo, Brasil.
- Lopez-Valeiras, E., Gonzalez-Sanchez, M. B., & Gomez-Conde, J. (2016). The effects of the interactive use of management control systems on process and organizational innovation. *Review of Managerial Science*, 10(3), 487-510.
- Marginson, D. E. (2002). Management control systems and their effects on strategy formation at middle-management levels: evidence from a UK organization. *Strategic Management Journal*, 23(11), 1019-1031.
- Marques, K. C. M., Camacho, R. R., & Alcantara, C. C. V. D. (2015). Avaliação do rigor metodológico de estudos de caso em contabilidade gerencial publicados em periódicos no Brasil. *Revista Contabilidade & Finanças*, 26(67), 27-42.
- Martins, G. A. (2008). Estudo de caso: uma reflexão sobre a aplicabilidade em pesquisas no Brasil. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 2(2), 8-18.
- Mundy, J. (2010). Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. *Accounting, Organizations and 109ociety*, 35(5), 499-523.
- Oliveira, D. P. R. (2014). *Sistemas de informações gerenciais: estratégicas, táticas, operacionais*. (16 ed.). São Paulo: Atlas.
- Oyadomari, J. C. T. (2008). *Uso do sistema de controle gerencial e desempenho: um estudo em empresas brasileiras sob a ótica da VBR (Visão Baseada em Recursos)*. (Tese de Doutorado). Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Oyadomari, J. C. T., Cardoso, R. L., Silva, B. O. T., & Perez, G. (2010). Sistemas de controle gerencial: estudo de caso comparativo em empresas inovadoras no Brasil. *Revista Universo Contábil*, 6(4), 21-34.
- Padoveze, C. L. (2004). *Controladoria Básica*. São Paulo: Cengage Learning.
- Pletsch, C. S., Lavarda, C. E. F., & Lavarda, R. A. B. (2016). Sistema de controle gerencial e sua contribuição para o equilíbrio das tensões dinâmicas. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 35(3), 69-82.
- Prodanov, C. C. (2013). *Metodologia do trabalho científico [recurso eletrônico]: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico*. (2 ed). Novo Hamburgo: Feevale.
- Ridder, H. G., Hoon, C., & Baluch, A. M. (2014). Entering a dialogue: positioning case study findings towards theory. *British Journal of Management*, 25(2), 373-387.
- Saunders, M; Lewis, F., & Thornhill, A. (2016). *Research methods of business students*. (7th edn). England: Pearson.

- Silva, E. L., & Menezes, E. M. (2005). *Metodologia da pesquisa e elaboração de dissertação*. (4 ed). Florianópolis: UFSC.
- Simons, R. (1995). *Levers of Control*. Harvard Business School Publishing.
- _____. (2000). *Performance measurement and control systems for implementing strategy*. New Jersey: Prentice Hall.
- Sousa, M. A. B., & Beüren, I. M. (2005). Etapas de implantação de um sistema de controles de gestão com ênfase em custos em uma empresa industrial de porte médio. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, 10(1), 9-24.
- Sousa, T. C. G., Roncon, A., & Lavarda, C. E. F. (2013). Gerenciamento da estratégia de uma empresa de cursos profissionalizantes à luz das alavancas de controle de Simons. In: *VI Encontro de Estudos em Estratégias/3Es*. Bento Gonçalves, RS, Brasil.
- Stocker, F., & de Mascena, K. M. C. (2019). Orientação e gestão para stakeholders no processo de decisão organizacional. *Revista de Gestão e Secretariado*, 10(1), 167-191.
- Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 757-788.
- Yin, R. K. (2010). *Estudo de caso*. Trad. Ana Thorell. (4 ed.). Porto Alegre: Bookman.