

UNIVERSIDADE REGIONAL DE BLUMENAU – FURB
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS
DOUTORADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ADMINISTRAÇÃO

INTERAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COM A
ESTRATÉGIA E O DESEMPENHO ORGANIZACIONAL EM
EMPRESA FAMILIAR

IEDA MARGARETE ORO

Blumenau/SC

2015

IEDA MARGARETE ORO

**INTERAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COM A
ESTRATÉGIA E O DESEMPENHO ORGANIZACIONAL EM
EMPRESA FAMILIAR**

Tese apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau como requisito parcial à obtenção do título de Doutora em Ciências Contábeis e Administração, área de concentração Controladoria.

Orientador: Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.

Blumenau/SC

2015

IEDA MARGARETE ORO

Esta tese foi julgada adequada para obtenção do grau de **Doutor em Ciências Contábeis e Administração, área de concentração Controladoria**, e aprovada em sua forma final pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau.

Prof. Paulo Roberto da Cunha, Dr.

Coordenador do PPGCC

Banca Examinadora

Presidente: Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC)
Universidade Regional de Blumenau (FURB)

Membro: Prof. Claudio de Araujo Wanderley, Dr.
Universidade Federal de Pernambuco (UFPE)

Membro: Profa. Ilse Maria Beuren, Dra.
Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC)

Membro: Profa. Marialva Tomio, Dra.
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC)
Universidade Regional de Blumenau (FURB)

Membro: Prof. Paulo Roberto da Cunha, Dr.
Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (PPGCC)
Universidade Regional de Blumenau (FURB)

Blumenau, SC, 11 de maio de 2015

Dedico a minha família, especialmente aos meus pais,
Vitório e Lurdes (*in memoriam*).

AGRADECIMENTOS

O momento de agradecer, com certeza, me deixa um tanto apreensiva, pois o curso de Doutorado segue uma jornada de crescimento intelectual ao lado de muitas pessoas importantes, como professores, colegas, amigos e familiares, fundamentais para que esta trajetória efetivamente se concretizasse.

Agradeço primeiramente a Deus pela dádiva da vida e pela capacidade para sonhar, aprender com a leitura e reflexões com situações e fatos do cotidiano e, principalmente, com as pessoas com as quais convivo. Porém, “compreender é esquecer de amar [...] não se pode amar ou odiar uma coisa senão depois de compreendê-la” (Fernando Pessoa).

Um estudo de caso não se concretiza se não tiver uma organização e pessoas dispostas a compartilhar suas experiências. Desta forma, quero agradecer aos gestores entrevistados do Grupo Familiar que participaram deste estudo. O meu sincero agradecimento, por terem me recebido muito bem em todas as vezes que estive nas empresas e, acima de tudo, de colaborarem para que este trabalho se concretizasse.

Agradeço aos meus pais, Vitório e Lurdes, *in memoriam*. Pai, exemplo de honestidade e solidariedade. Mãe, vendedora de sonhos, que infelizmente nunca viveu suficientemente os seus. Agradeço à minha família, que sem a participação de todos, indistintamente não seria possível a realização deste trabalho. Oilson, meu companheiro de muitas horas presentes e ausentes. Meu filho Saulo Thiago, pela paciência e compreensão. Agradeço em especial, às minhas irmãs Dora e Cleusa, pelo apoio nos momentos mais difíceis. E às minhas queridas e inestimáveis sobrinhas: Sheila, Fabíola, Nataly e Ana Paula.

Os meus sinceros agradecimentos ao meu orientador Dr. Carlos Eduardo Facin Lavarda, pela paciência, ajuda, competência e acima de tudo, pela colaboração neste processo de aprender a aprender a pesquisa. O acompanhamento durante todo o curso e posteriormente nesta pesquisa, com críticas e sugestões de melhoria na pesquisa foram fundamentais para o meu desenvolvimento como pesquisadora. Prof. Lavarda, que a inspiração e o desejo de ensinar, estejam sempre presente na sua vida.

O meu agradecimento especial à Universidade do Oeste de Santa Catarina, pelo apoio institucional, sem o qual não seria possível a realização deste curso. Agradeço a todos os gestores da UNOESC, em especial ao Dr. Nelson Santos Machado, e a todo o corpo docente do Mestrado Profissional em Administração, pela oportunidade de compartilhar experiências nesta jornada de formação acadêmica e profissional.

Agradeço a todos os professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da FURB, em especial, Dr. Francisco Carlos Fernandes, Dr. Paulo Roberto da Cunha, Dr. Roberto Carlos Klann, Dr. Nelson Hein, Dra. Fabrícia da Silva Rosa e Dra. Marialva Tomio que auxiliaram em muitas situações, para tirar dúvidas e oferecer contribuições principalmente nos seminários de Tese I e II. Agradeço em especial, a Dra. Ilse Maria Beuren, pelo conhecimento e oportunidade de sempre aprender nas pesquisas e de me motivar a enfrentar novos desafios. Agradeço também os funcionários da FURB, em especial a Rosane Almeida, secretária do Programa de Pós-Graduação, pela dedicação e competência.

Agradeço aos coordenadores dos cursos de ciências contábeis da UNOESC: profa. Marli Braun, Prof. Valmir Sott e Prof. Paulo Speorin, por compreenderem a minha ausência em muitos momentos importantes dos cursos. Agradecimento especial aos meus colegas e amigos, prof. Roberto Aurélio Merlo e sua esposa Maiquel e Prof. Jadir Roberto Dittadi. Vocês são muito especiais, obrigado pelas parcerias e pela amizade.

Aos meus colegas de doutorado Geovanne Dias de Moura, Miriam Magnus Machado, Neusa Gonçalves Salla, Rosemar José Hall, Silvio Teixeira e Terezinha Vicenti pela oportunidade de aprendizado por meio dos trabalhos, seminários e artigos.

Às amigas e companheiras de apartamento no Edifício Teresópolis, em especial à Dra. Delci Dal Vesco, Dra. Débora Gomes Machado e Dra. Márcia Zanievicz da Silva. Conhecer-las e conviver com vocês foi muito legal, muito obrigado pelo companheirismo e pela chance de partilhar muitas coisas com vocês.

Um agradecimento especial aos meus colegas de viagem (Chapecó-Blumenau): Sady Mazzioni, Leossania Manfroi, Antonio Carpes e Ines Warken, pelas horas de descontração, parcerias, boa conversa e da amizade sincera, que com certeza será eterna.

Agradeço a Diretoria de Educação Superior, por meio da Coordenação do Programa de Bolsas UNIEDU/FUMDES, pelo auxílio da bolsa de estudo, cujos recursos financeiros foram fundamentais para financiar o desenvolvimento desta pesquisa.

A todos, os que não foram mencionados, mas que colaboraram diretamente ou indiretamente à realização deste trabalho, o meu muito obrigado.

RESUMO

ORO, Ieda Margarete. **Interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a Estratégia e o Desempenho Organizacional em Empresa Familiar**. 2015. 350 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis e Administração) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2015.

Esta pesquisa avaliou como ocorre a interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia e o desempenho organizacional em empresas familiares sob a ótica da Teoria Contingencial. A pesquisa classifica-se como descritiva, com abordagem qualitativa, operacionalizada pelo procedimento de estudo de caso. Os dados foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas, documentos e observações. No constructo da pesquisa, relacionaram-se as categorias Estratégia empresarial, Sistemas de Controle Gerencial (SCG), Desempenho Organizacional e Núcleo de Gestão da Empresa Familiar, que compuseram os objetivos específicos da pesquisa. Cinco pressupostos indicam a interação entre as quatro categorias elencadas pelo estudo. Evidências coletadas na empresa pesquisada mostram que a estratégia empresarial com orientação empreendedora, é caracterizada pela estratégia de diferenciação (gestão de marcas) e inovação de produto (criação e desenvolvimento de novos produtos) conduzida pelos valores familiares difundidos na organização. Nos sistemas de controle gerencial, os resultados indicam a evidência do uso das quatro alavancas de Simons (1995), sistemas de crenças, sistema de limites, controles diagnósticos e controles interativos, assim como, a tensão dinâmica no uso conjunto diagnóstico e interativo. Na categoria desempenho organizacional, constatou-se o uso dos indicadores financeiros para avaliação e implementação das estratégias. Nos indicadores não financeiros, nota-se mais ênfase em processos internos, aprendizado e inovação. No núcleo de gestão da empresa familiar, a organização se encaixa no eixo de propriedade como proprietário controlador, o eixo família, trabalho conjunto, e eixo gestão/empresa, expansão e formalização. Conclui-se que há influência do núcleo de gestão familiar na interação entre os sistemas de controle gerencial, a estratégia empresarial e o desempenho organizacional. Neste estudo, se apresentam evidências de que os valores familiares intensificam o uso dos sistemas de crenças e dos controles interativos para adaptar-se às mudanças no ambiente organizacional e suscitam novos estudos na área.

Palavras-chave: Estratégia. Sistemas de Controle Gerencial. Desempenho Organizacional. Empresa Familiar.

ABSTRACT

ORO, Ieda Margarete. **Interaction between the Management Control Systems with the Strategy and the Organizational Performance in Family Business**. 2015. 350 f. Thesis (PhD in Accounting and Administration) – Postgraduate Program in Accounting at the Regional University of Blumenau, Blumenau, 2015.

This research evaluated how occurs the interaction between the Management Control Systems with the strategy and the organizational performance in family businesses from the Contingency Theory perspective. The research classifies as descriptive, with qualitative approach, operationalized by the case study procedure. The data were collected by the semi-structured interviews, documents and observations. In the research construct, these categories were related: Corporate Strategy, Management Control Systems, Organizational Performance and Management Model of the Family Business that composed the research specific objectives. Five premises that indicate the interaction between the four categories listed by the study. Evidences collected in the researched company, show that the corporate strategy with the entrepreneurial orientation, is characterized by the differentiation strategy (brand management) and product innovation (creation and development of new products) conducted by the family values disseminated in the organization. In the Management Control Systems, the results indicate the evidence of the use of the four Simons' levers (1995), belief systems, limits systems, diagnostic controls and interactive controls, as well, the dynamic tension in the joint use diagnostic and interactive. In the Organizational Performance category, it was found the use of financial indicators for evaluation and implementation of strategies. In non-financial indicators, it is noticed more emphasis on internal processes, learning and innovation. In the Management Model of the Family Business, the organization fits in the axis of property as controlling owner, the family axis, joint work, axis management / company, expansion and formalization. It concludes that there is influence of the family-run model in the interaction between the Management Control Systems, the Corporate Strategy and the Organizational Performance. On this study, there are evidences that the family values intensify the use of belief systems and interactive controls to adapt to organizational environment changes and raise new studies in the area.

Keywords: Strategy. Management Control Systems. Organizational Performance. Family Businesses.

RESUMEN

ORO, Ieda Margarete. **Interacción de los sistemas de control gerencial con la estrategia y el desempeño organizacional en empresa familiar.** 2015. 350 f. Tesis (Doctorado en Contabilidad y Administración) – Programa de Posgrado en Contabilidad de la Universidad Regional de Blumenau, Blumenau, 2015.

Esta investigación evaluó como ocurre la interacción de los sistemas de control gerencial con la estrategia y el desempeño organizacional en la empresa familiar desde la perspectiva de la teoría de la contingencia. La investigación se clasifica como enfoque cualitativo, descriptivo, puesta en marcha por el procedimiento del estudio de caso. Los datos fueron recogidos a través de notas, documentos y entrevistas semiestructuradas. En el constructo son relacionadas las categorías de estrategia de negocios, sistemas de control de gestión (SCG), rendimiento organizativo y modelo de gestión de la empresa familiar, que constituyen los objetivos específicos de la investigación. Cinco hipótesis indican la interacción entre las cuatro categorías enumeradas por el estudio. Las pruebas recogidas en la empresa investigada muestran que la estrategia del negocio con orientación empresarial, se caracteriza por la estrategia de diferenciación (gestión de marca) y la innovación de producto (creación y desarrollo de nuevos productos) llevada a cabo por los valores familiares en la organización. En los sistemas de control de gestión, los resultados indican que el uso de las cuatro palancas de Simons (1995), sistemas de creencias, límites del sistema, controles diagnóstico e interactivo, así como la tensión dinámica en el uso conjunto diagnóstico e interactivo. En la categoría de rendimiento organizativo, se encontró el uso de los indicadores financieros para la evaluación e implementación de las estrategias. Indicadores no financieros, se ha notado más énfasis en los procesos internos, aprendizaje e innovación. En el modelo de gestión de la empresa familiar, la organización encaja en el eje de propiedad como propietario controlador, el eje de la familia como trabajo conjunto y el eje gestión como expansión y formalización. Se concluye que hay influencia del modelo de gestión familiar en la interacción entre los sistemas de control de gestión, estrategia empresarial y desempeño organizativo. En este estudio, se presentó evidencia de que los valores familiares intensifican el uso de sistemas de creencias y controles interactivos para adaptarse a los cambios en el clima organizacional y dar lugar a nuevos estudios en el área.

Palabras clave: Estrategia. Sistemas de control de gestión. Desempeño de la Organización. Empresa familiar.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|--|-----|
| Figura 1 – Modelo teórico da tese | 29 |
| Figura 2 – Paradigmas organizacionais | 33 |
| Figura 3 – Modelo de ajuste FIT | 39 |
| Figura 4 – Estratégias FIT | 40 |
| Figura 5 – Tipologias estratégicas..... | 52 |
| Figura 6 – Inovação e os estágios de desenvolvimento..... | 60 |
| Figura 7 – Tipologia estratégica de Miles e Snow (1978)..... | 62 |
| Figura 8 – Relação entre o SCG e a estratégia | 84 |
| Figura 9 – Sistemas de controle gerencial | 92 |
| Figura 10 – Universo da empresa familiar | 151 |
| Figura 11 – Modelo três círculos das empresas familiares..... | 154 |
| Figura 12 – Modelo F-PEC | 161 |
| Figura 13- Triangulação das fontes de pesquisa..... | 198 |
| Figura 14 – Síntese da trajetória metodológica | 201 |
| Figura 15 – Áreas de negócios do Grupo SPORT..... | 210 |
| Figura 16 – Introdução das parcerias e das marcas no mercado | 210 |
| Figura 17 – Nuvem de texto – diferenciação e inovação de produtos. | 218 |
| Figura 18 – Adaptação do modelo contingencial de ajuste | 260 |
| Figura 19 – Visão paralela do processo estratégico de família e negócios | 266 |
| Figura 20 - Configuração dos sistemas de crenças e limites com a estratégia empresarial | 267 |
| Figura 21 – Configuração do uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos no Grupo SPORT | 270 |
| Figura 22 – Uso dos controles interativos para promoção da aprendizagem e inovação | 271 |
| Figura 23 - Uso dos constroles diagnósticos e interativos e a tensão dinâmica | 274 |
| Figura 24 – Sistema de avaliação de desempenho com base em indicadores financeiros e indicadores não financeiros | 276 |
| Figura 25 - Interação dos sistemas de controle gerencial com a estratégia e desempenho | 280 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|--|-----|
| Gráfico 1- Variação da receita de vendas | 248 |
| Gráfico 2 – Indicadores de Retorno sobre o Ativo (ROA) e Retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE) | 249 |
| Gráfico 3 – Indicador EBITDA | 250 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|--|-----|
| Quadro 1 – Comparação entre as estruturas mecanicista e orgânica..... | 35 |
| Quadro 2 – Abordagem dos estudos que empregaram FIT | 42 |
| Quadro 3 – Formas de contingência FIT | 43 |
| Quadro 4 – Publicações sobre estratégia empresarial em periódicos internacionais..... | 74 |
| Quadro 5 – Síntese dos tipos de regulamentos..... | 86 |
| Quadro 6 – As diferenças entre os usos diagnóstico e interativo | 97 |
| Quadro 7 – Publicações sobre Sistemas de controle gerencial em periódicos nacionais e internacionais | 100 |
| Quadro 8 – Modelos de avaliação de desempenho | 117 |
| Quadro 9 – Perspectivas do Balanced Scorecard | 123 |
| Quadro 10 – Indicadores e medidas essenciais: perspectiva dos clientes | 128 |
| Quadro 11 – Envolvimento da empresa familiar e o desempenho organizacional..... | 131 |
| Quadro 12 – Definição de empresas familiares..... | 149 |
| Quadro 13 – Características e desafios-chave do eixo de propriedade | 155 |
| Quadro 14 – Características e desafios-chave do eixo de família | 158 |
| Quadro 15 – Características e desafios-chave do eixo da gestão/empresa | 160 |
| Quadro 16 – Constructo da pesquisa..... | 178 |
| Quadro 17 – Definições constitutiva e operacional da subcategoria Conservadora ou Empreendedora..... | 181 |
| Quadro 18 – Definições constitutiva e operacional das subcategorias dos Sistemas de Controle Gerencial..... | 183 |
| Quadro 19 – Definição constitutiva e operacional das subcategorias de análise referentes ao Desempenho Organizacional..... | 186 |
| Quadro 20 – Definições constitutiva e operacional das subcategorias de análise referentes ao Núcleo de Gestão da Empresa Familiar..... | 189 |
| Quadro 21 – Gestores entrevistados e tempo da entrevista | 193 |
| Quadro 22 – Indicadores não financeiros..... | 195 |
| Quadro 23 – Características da propriedade..... | 206 |
| Quadro 24 – Características do núcleo de gestão da empresa familiar | 212 |
| Quadro 25 – Características predominantes da incerteza ambiental, sistemas de informações e estrutura..... | 214 |
| Quadro 26 – Estratégia de diferenciação e inovação de produtos do Grupo SPORT..... | 220 |

| | |
|---|-----|
| Quadro 27 – Pontos mais destacados nas entrevistas sobre recursos vinculados aos produtos | 226 |
| Quadro 28 – Características dos sistemas de crenças e dos sistemas de limites..... | 228 |
| Quadro 29 – Uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos | 232 |
| Quadro 30 – Tensão dinâmica no Grupo SPORT | 244 |
| Quadro 31 – Análise das características que orientam a estratégia empresarial | 255 |
| Quadro 32 – Função dos indicadores financeiros e não financeiros a partir da perspectiva dos controles diagnósticos e dos controles interativos | 279 |

LISTA DE TABELAS

| | |
|--|-----|
| Tabela 1 – Indicadores de clientes | 251 |
| Tabela 2 – Indicadores de processos internos | 252 |
| Tabela 3 – Indicadores de aprendizado e inovação | 254 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-----------------|---|
| APL | <i>Action-Profit-Linkage</i> |
| BSC | <i>Balance Scorecard</i> |
| CEO | <i>Chief Executive Officer</i> |
| EBITDA | <i>Earning Before Interests, Taxes, Depreciation and Amortization</i> |
| EFQM | <i>European Foundation for Quality Management</i> |
| EVA | <i>Economic Value Added</i> |
| F-PEC- Familiar | Poder, Experiência e Cultura |
| IBGC | Instituto Brasileiro de Governança Corporativa |
| LOC | <i>Levers of Control</i> |
| MA | <i>Management Accounting</i> |
| MAS | <i>Management Accounting Systems</i> |
| MBNQA | <i>Malcolm Baldrige National Quality Award</i> |
| MCS | <i>Management Control Systems</i> |
| OC | <i>Organizational Controls</i> |
| P&D | Pesquisa e Desenvolvimento |
| PEMP | Progresso Efetivo e Medição da Performance |
| PNQ | Prêmio Nacional da Qualidade |
| PQGF | Prêmio Nacional da Gestão Pública |
| ROA | Retorno sobre o Ativo |
| ROI | Retorno sobre Investimento |
| SBU | <i>Strategic Business Units</i> |
| SCG | Sistemas de Controle Gerencial |
| SCI | Sistema de Controle Interativo |
| TCLE | Termo de Consentimento Livre e Esclarecido |
| TPI | <i>Total Performance Indicators</i> |

SUMÁRIO

| | |
|--|-----|
| 1. INTRODUÇÃO | 20 |
| 1.1 PROBLEMA DE PESQUISA | 22 |
| 1.2 OBJETIVOS..... | 25 |
| 1.2.1 Objetivo geral | 25 |
| 1.2.2 Objetivos específicos | 25 |
| 1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO | 25 |
| 1.4 A TESE..... | 28 |
| 1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO | 30 |
| 2 BASE TEÓRICA | 32 |
| 2.1 TRAJETÓRIA EPISTEMOLÓGICA | 32 |
| 2.1.1 Teoria da contingência | 34 |
| 2.1.2 Teoria da Contingência e estratégia empresarial | 44 |
| 2.1.3 Teoria da contingência e sistemas de controle gerencial | 46 |
| 2.2 REVISÃO DE LITERATURA..... | 48 |
| 2.2.1 Estratégia empresarial | 48 |
| 2.2.2 Sistemas de controle gerencial | 82 |
| 2.2.3 Desempenho organizacional | 114 |
| 2.2.4 Empresas familiares | 148 |
| 2.3 POSICIONAMENTO TEÓRICO | 165 |
| 3 MÉTODOS E TÉCNICAS DE PESQUISA | 183 |
| 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA | 168 |
| 3.2 SELEÇÃO DO CASO | 170 |
| 3.3 PRESSUPOSTOS DA PESQUISA | 171 |
| 3.4 CONSTRUCTO DA PESQUISA | 177 |
| 3.5 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS..... | 190 |
| 3.5.1 Entrevista | 191 |
| 3.5.2 Documentos | 193 |
| 3.5.3 Observação | 194 |
| 3.5.4 Registros em arquivos | 195 |
| 3.6 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS | 196 |
| 3.7 TRAJETÓRIA DA PESQUISA | 200 |
| 3.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA | 202 |
| 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS | 203 |
| 4.1 APRESENTAÇÃO DO GRUPO OBJETO DE ESTUDO. | 203 |
| 4.1.1 Desenvolvimento da propriedade | 204 |
| 4.1.2 Desenvolvimento da unidade familiar | 207 |

| | |
|--|-----|
| 4.1.3 Desenvolvimento da gestão/empresa | 209 |
| 4.2 ESTRATÉGIA EMPRESARIAL | 213 |
| 4.2.1 Características predominantes das categorias incerteza ambiental, sistemas de informações e estrutura | 214 |
| 4.2.2 Diferenciação e inovação de produtos..... | 217 |
| 4.3 SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL..... | 227 |
| 4.3.1 Sistemas de crenças e sistemas de limites..... | 227 |
| 4.3.2 Uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos... 231 | |
| 4.3.3 Tensão dinâmica no uso dos Sistemas de Controle Gerencial | 243 |
| 4.4 DESEMPENHO ORGANIZACIONAL..... | 247 |
| 4.4.1 Indicadores de desempenho econômico-financeiros | 247 |
| 4.4.2 Indicadores não financeiros | 251 |
| 4.5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS PRESSUPOSTOS DA PESQUISA | 255 |
| 4.5.1 Análise e discussão da interação da estratégia empresarial com o desempenho organizacional na empresa familiar | 255 |
| 4.5.2 Análise e discussão da interação do uso dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial na empresa familiar | 263 |
| 4.5.3 Análise e discussão da interação entre o uso dos Sistemas de Controle Gerencial e o desempenho organizacional na empresa familiar..... | 275 |
| 4.5.4 Interação entre os sistemas de controle gerencial com a estratégia e o desempenho na empresa familiar | 280 |
| 5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES..... | 284 |
| 5.1 CONCLUSÕES..... | 284 |
| 5.2 RECOMENDAÇÕES | 288 |
| REFERÊNCIAS..... | 289 |
| APÊNDICE B – PROTOCOLO PARA O ESTUDO DE CASO.. | 334 |
| APÊNDICE C – TERMO DE COMPROMISSO LIVRE E ESCLARECIDO | 337 |
| APÊNDICE E – ROTEIRO DE ENTREVISTA..... | 343 |
| APÊNDICE F – INDICADORES FINANCEIROS E NÃO FINANCEIROS..... | 348 |
| APÊNDICE G – RELATÓRIO DE CAMPO..... | 350 |

1 INTRODUÇÃO

No ambiente empresarial, um tipo de organização que é objeto frequente de estudos são as empresas familiares, consideradas motores de desenvolvimento socioeconômico e de criação de riqueza (SIRMON, HITT, 2003; PANJWANI; AGGARWAL; DHAMEJA, 2008). Caracterizam-se como um tipo de organização considerada única e complexa, devido à combinação de família e negócios (LEE, 2006; LINDOW; STUBNER; WULF, 2010). Essa dualidade preexistente pode gerar conflitos na gestão das empresas familiares, em especial os de naturezas financeira, patrimonial e econômica.

Empresas familiares e controle familiar são elementos comuns entre as empresas de capital aberto em todo o mundo. Elas representam 90% nos Estados Unidos (BURKART; PANUNZI; SLEIFER, 2003). Anderson e Reeb (2004) pesquisaram empresas americanas e verificaram que um terço da amostra classifica-se como de controle familiar. No Brasil, em conformidade com o Sebrae (2005), há entre 6 e 8 milhões de empresas, sendo 90% delas empresas familiares. Entretanto, o processo de continuidade da empresa familiar é de apenas 30% para a segunda geração e 14% para a terceira geração (VENTER; BOSHOFF; MAAS, 2005; OLIVEIRA, 2010).

Empresas familiares apresentam características particulares que as diferenciam de outras empresas não familiares, como a influência da família na gestão dos negócios, os valores e a cultura empresarial, o legado do fundador, a riqueza socioemocional, a orientação empreendedora, a inovação, o desejo de preservar a empresa para novas gerações e metas financeiras e não financeiras decorrentes dos objetivos estratégicos (COVIN; SLEVIN, 1989; TAGIURI; DAVIS, 1992; HABBERSHON; WILLIAMS, 1999; SIRMON; HITT, 2003; ZAHRA, 2005; HOFFMAN; HOELSCHER; SORENSON, 2006; BERTRAND; SCHOAR, 2006; ZELLWEGER; ASTRACHAN, 2008; MAZZI, 2011; STEWART; HITT, 2012; BERRONE; CRUZ; GOMEZ-MEJIA, 2012; LINDOW; 2013; ACQUAAH, 2013; GILS et al. 2014). Distinguem-se também pela concentração de propriedade e controle, assim como os membros familiares ocupam posições consideradas estratégicas na gestão, mesmo após a aposentadoria dos fundadores (BERTRAND; SCHOAR, 2006).

Entre os principais desafios estão o crescimento da empresa e a continuidade do controle familiar. Reter a participação majoritária e administrar levando-se em consideração a longevidade foi atributo revelado por 76% dos entrevistados de uma pesquisa realizada pela

KPMG (2014), com 125 gestores familiares em todo mundo. Dessa maneira, estudos têm constatado que o controle familiar contínuo pode ser eficiente e criar valor transgeracional (ZELLWEGER; NASON; NORDQVIST, 2012; CRUZ; NORDQVIST, 2012; SCIASCIA; MAZZOLA; KELLERMANN, 2014) desde que utilize adequadamente os recursos (HABBERSHON; WILLIAMS, 1999), adote uma perspectiva de longo prazo com posicionamento estratégico definido (ZELLWEGER, 2007) e promova adaptação estratégica para atingir desempenho superior (HIENERTH; KESSLER, 2006; LINDOW; STUBNER; WULF, 2010; LINDOW, 2013).

O comportamento estratégico dos gestores familiares que envolve cada geração pode ser diferente, propondo com isso novas configurações e novos modelos de gestão, sugerindo necessidade de adaptação estratégica. Nesse sentido, estudos têm indicado que uma das maneiras de obter e sustentar vantagem competitiva é por intermédio de estratégias que diferenciem as empresas de seus concorrentes, entre elas a diferenciação (PORTER, 1980; 1991; KUMAR; SUBRAMANIAN, 2011; ACQUAAH, 2013) e a inovação de produtos (SCHUMPETER, 1934; UTTERBACK; ABERNATHY, 1975; GALBRAITH, 1982; GOPALAKRISHNAN; DAMAPOUR, 1994; MILLER; FRIESEN, 1982; CAPON et al., 1992; KAPLAN; NORTON, 2002).

As empresas que optam pela inovação atuam em ambiente complexo, dinâmico e incerto (MILLER; FRIESEN, 1982; COVIN; SLEVIN, 1989; NAMAN; SLEVIN, 1993). Assim, os controles auxiliam a monitorar as incertezas estratégicas e a cumprir com os propósitos de eficiência e eficácia organizacional (SIMONS, 1995). Os Sistemas de Controle Gerencial (SCG) interagem com diversos subsistemas como parte de processos dinâmicos destinados a desenvolver e a atingir determinados objetivos estratégicos. As informações gerenciais são produzidas na rotina da organização, que inclui acompanhamento do planejamento e controle orçamentário, gestão de projetos, monitoramento do desempenho por meio de relatórios formais e informais.

Na busca por uma compreensão de como os SCG contribuem para a melhoria do desempenho organizacional de empresas familiares aliando-se à estratégia empresarial, pesquisadores têm utilizado a abordagem de diversas teorias organizacionais, entre as quais está a Teoria Contingencial (CHENHALL, 2003; BRUNING; BONNET; WRIGHT, 2004; TESSIER; OTLEY, 2012). A contingência caracteriza-se como uma teoria que pode materializar-se de diferentes formas, pode ter diversas implementações (LINDOW; STUBNER; WULF, 2010; HANISCH; WALD, 2012; LINDOW, 2013; ROSSING, 2013;

SCIASCIA; MAZZOLA; KELLERMANN, 2014), sugerindo ligações importantes entre a estratégia, o ambiente, a estrutura, a tecnologia e os Sistemas de Controle Gerencial (CHENHALL, 2003, 2007).

Simons (1991, 1995, 2000) desenvolveu o modelo teórico *Levers of Control* (LOC), com quatro alavancas de controles, que podem influenciar o comportamento dos gestores de uma empresa: crenças, restrições, diagnóstico e interativo. A literatura de contabilidade gerencial apresenta vários estudos que investigaram a relação entre o modelo LOC com formulação e a implementação da estratégia ou do processo estratégico (ABERNETHY; BROWNELL, 1999; MARGINSON, 2002; BRUINING; BONNET; WRIGHT, 2004; HENRI, 2006; WIDENER, 2007; BISBE; OTLEY, 2004; FERREIRA; OTLEY, 2006; NARANJO-GIL; HARTMANN, 2006; KOBER; NG; PAUL, 2007; ACQUAAH, 2013).

No Brasil, estudos analisaram a relação dos SCG de fatores como recursos, estrutura, ambiente e estratégia, indicando afinidade da teoria e da prática com os atributos de controle gerencial em diferentes contextos de organizações (FREZATTI, 2006; ESPEJO, 2008; OYADOMARI, 2008; JUNQUEIRA, 2010; ALVES, 2010; LAVARDA; ROCHA, 2011; UTZIG, 2012; ISIDORO, 2012; MANTOVANI, 2012). Entretanto, nenhuma das pesquisas avaliou como o modelo teórico *Levers of Control* (SIMONS, 1995) interage com a estratégia empresarial e o desempenho organizacional na empresa familiar.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Evidências de estudos anteriores indicam que empresas com orientação empreendedora desenvolvem características de gestão proativa, enquanto que empresas com orientação conservadora tem característica de gestão reativa, contudo ambas buscam a inovação, assim como as relações familiares podem constituir vantagem competitiva para a empresa familiar (ZAHRA, 2005; CRAIG; DIBREL, 2006; NALDI et al., 2007; KELLERMANN; EDDLESTON; SARATHY, 2012).

Estudo realizado na Suíça, por Chirico e Salas-Fumás (2011), evidenciou que 33% das empresas familiares que apresentavam características de inovar na primeira geração fizeram-no pela inserção de novos produtos, com incremento nas vendas em torno de 26%, enquanto empresas de segunda e terceira geração inovaram 50% e aumentaram as vendas em 42%. Isso é condizente com a premissa de que a introdução de um novo produto pode ser considerada vital para as empresas crescerem e sobreviverem (SCHUMPETER, 1934, 1984).

A estratégia de atuar de modo diferenciado e pela inovação impõe desafios à gestão familiar, os quais podem ter implicações no uso dos Sistemas de Controle Gerencial em função de que um dos meios de a empresa sobreviver em ambientes complexos e incertos é compreender o papel de tais sistemas para criar vantagem competitiva (SIMONS, 1990; WIDENER, 2007). Nesse caso, a finalidade dos SCG é fornecer informações úteis à tomada de decisão, planejamento, monitoramento e avaliação das atividades organizacionais e, conseqüentemente, alterar o comportamento do funcionário para o cumprimento de objetivos estratégicos (MERCHANT; OTLEY, 2007).

Os SCG começaram a ser investigados do ponto de vista empírico, na perspectiva da Teoria da Contingência, em 1972, a partir do estudo de Pradip Khandwalla, quando constatou que o desempenho não estava associado ao uso de uma característica específica, mas a vários fatores contingenciais, os quais afetam a estrutura organizacional. A literatura acerca de SCG está voltada a duas dimensões principais: *design*, que direciona as ferramentas e as técnicas utilizadas pela gestão (FERREIRA; OTLEY, 2009), e uso dos sistemas dimensionados por Simons (1995, 2000), como valores, limites, diagnóstico e interativo.

No modelo de SCG proposto por Simons, denominado de *Levers of control* (1995), os valores reforçam o senso coletivo e o alinhamento entre objetivos individuais e organizacionais. Os limites possuem uma função mais restritiva, visando minimizar riscos. O uso diagnóstico representa os controles gerenciais utilizados de modo tradicional, enquanto o uso interativo tem foco nas incertezas estratégicas por intermédio da adoção de estratégias emergentes. Ademais, o uso interativo inclui dispositivos para garantir decisões gerenciais consistentes com os objetivos e as estratégias da organização (MERCHANT; VAN DER STEDE, 2007). Vários estudos avaliaram a relação dos SCG com a estratégia e o desempenho (SIMONS, 1990; LANGFIELD-SMITH, 1997; CHENHALL, 2003; BRUINING; BONNET; WRIGHT, 2004; HENRI, 2006; KOBER; NG; PAUL, 2007; WIDENER; 2007; MUNDY, 2010; ACQUAAH, 2013).

A proposição central da Teoria da Contingência, segundo Drazin e Van de Ven (1985), é de que o desempenho organizacional depende do ajuste entre o contexto organizacional e a estrutura. Nesse sentido, entende-se que os SCG assumem uma posição de interagir com a implementação da estratégia para atingir o desempenho. Estudos recentes utilizaram a Teoria da Contingência para explicar relações entre estratégia e desempenho em empresas familiares (LINDOW; STUBNER; WULF, 2010; SPECKBACHER; WENTGES, 2012; LINDOW, 2013;

ACQUAAH, 2013), e o conceito de adaptação estratégica ainda é uma questão de pesquisa aberta na maioria dos estudos (HIENERTH; KESSLER, 2006; ZAJAC et al., 2010).

A adaptação estratégica sugere que o alinhamento entre a estratégia das empresas e a estrutura resulta em impacto positivo no desempenho (CHANDLER, 1962); consequentemente, as empresas devem esforçar-se para alcançar tal alinhamento. Lindow, Stubner e Wulf (2010) observaram que o ajuste entre a estratégia e a estrutura é predominantemente obtido pelos defensores e que empresas familiares potencialmente retêm suas estruturas centralizadas, contudo a medida que crescem ocorre um desajuste estratégico (DONALDSON, 2001).

Entende-se que a literatura possui ainda diversas questões que não foram exploradas exaustivamente entre estratégia, SCG e desempenho nos estudos de empresas familiares. Na temática entre estratégia e desempenho, existem lacunas em relação a como ocorre o processo de adaptação estratégica, competitividade e mudança (HATUM; PETTIGREW, 2004; CRAIG; DIBREL, 2006; LINDOW; STUBNER; WULF, 2010; LINDOW, 2013). Entre SCG e estratégia surgem questões sobre como o uso dos SCG influencia a implementação da estratégia (ACQUAAH, 2013). E, no que tange ao uso dos SCG e desempenho, pode-se explorar quais indicadores financeiros e não financeiros são utilizados para monitorar as incertezas estratégicas e para avaliar o desempenho (CRAIG; MOORES, 2006; CRAIG; MOORES, 2010; MAZZI, 2011; ACQUAAH, 2013; SCIASCIA; MAZZOLA; KELLERMANN, 2014). Os resultados apresentados por estudos com empresas familiares consideram inconclusivas as relações entre orientação empreendedora, propriedade familiar e desempenho, considerando a influência da família na gestão, controle familiar, tamanho e geração familiar (WESTHEAD; HOWORTH, 2006; CRUZ; NORDQVIST, 2012; CHU, 2011; AUDRETSCH; HÜLSBECK; LEHMANN, 2013; EDDLESTON et al., 2013).

Destarte, nenhum dos estudos apontados avaliou a estratégia em um contexto específico de diferenciação e inovação de produtos, nem mesmo como o uso dos SCG (sistemas de crenças, sistemas de limites, controles diagnósticos, controles interativos e tensão dinâmica) interage no processo de implementação da estratégia empresarial e no desempenho organizacional com duas gerações familiares (GERSICK et al., 1997; SHARMA; CHRISMAN, CHUA, 1997) no comando das empresas.

Dent (1990) ressalta a interatividade dos Sistemas de Controle Gerencial adotando um papel proativo, de modo a promover a estratégia empresarial. Simons (1990, 1995, 2000) reforça a interação e esclarece

que os SCG, com esse atributo, colaboram para a implementação das estratégias e, por conseguinte, para atingir o desempenho organizacional. Abernethy e Brownell (1999) reconhecem a importância dos mecanismos e dos processos utilizados pelas organizações para responder e adaptar-se às mudanças em seu ambiente operacional.

Nesta ótica, o problema que se apresenta para esta pesquisa é: *Como ocorre a interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial e o desempenho organizacional em empresa familiar sob a ótica da Teoria Contingencial?*

A partir da definição do problema de pesquisa, na sequência são estabelecidos os objetivos gerais e específicos do estudo.

1.2 OBJETIVOS

A seguir, enunciam-se o objetivo geral e os objetivos específicos da pesquisa.

1.2.1 **Objetivo geral**

Analisar como ocorre a interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial e o desempenho organizacional em empresa familiar sob a ótica da Teoria Contingencial.

1.2.2 **Objetivos específicos**

Tendo em vista o objetivo geral, em termos específicos busca-se:

- a) verificar a interação da estratégia empresarial com o desempenho organizacional em empresa familiar;
- b) examinar a interação dos sistemas de controle gerencial dimensionados por Simons (1995) com a estratégia empresarial em empresa familiar;
- c) avaliar a interação dos sistemas de controle gerencial com o desempenho organizacional em empresa família.

1.3 JUSTIFICATIVA DO ESTUDO

O alcance da vantagem competitiva nos negócios das empresas familiares requer participação de mercado e melhoria contínua no desempenho, elementos esses considerados importantes nos ambientes de incerteza, como é o caso de empresas familiares que atuam com a estratégia de inovação. Esta tese analisa a interação dos mecanismos dos

sistemas de controle gerencial (SCG) com a estratégia e o desempenho organizacional de empresas familiares, tendo como base o conceito do ajuste (*Fit*) da teoria da contingência para explicar essa relação.

Não existe um modelo universal de SCG que se aplica a todas as organizações (OTLEY, 1980). Presume-se que cada empresa familiar possui uma estrutura própria de SCG adequada ao seu ambiente, resultado do modelo de gestão familiar. A relação entre SCG e outros temas foi explorada teórica e empiricamente, indicando novas fontes de pesquisas (DAVILA, 2003; BISBE; OTLEY, 2004; DAVILA; FOSTER; LI, 2009). Bisbe e Otley (2004) investigaram as relações entre variáveis incorporadas no quadro de Simons das alavancas de controle, e os resultados não apoiam o princípio de que o uso interativo de SCG favorece a inovação. Outros estudos têm evidenciado o uso interativo de SCG, como a estratégia e a inovação (CHENHALL, 2005; TEECE, 2010). Entender a estrutura de gestão e o uso dos controles gerenciais nos períodos de transição das empresas familiares - com duas gerações no comando - pode aumentar as chances de continuidade e permanência do controle patrimonial.

A pesquisa na teoria contingencial surgiu a partir de meados do século XX, com autores considerados pioneiros e com obras seminais, consoante ressalta Chapman (1997). Da década de 1970 em diante, a teoria da contingência tem sido utilizada para explicar e prever as condições como o uso de Sistema de Controle Gerencial (SCG) está associado ao desempenho organizacional (CHENHALL, 2007). Estudos científicos publicados por Khandwalla (1972), Gordon e Miller (1976) e Watherhouse e Tiessen (1978) investigaram a necessidade dos diferentes mecanismos de controle relacionando-os com o ambiente, a estrutura e os processos gerenciais.

Pesquisas com abordagem na teoria contingencial e foco em estratégia e SCG têm contribuído para se entender as particularidades do sistema de gestão de uma empresa, as quais as diferenciam de outras empresas (CADEZ; GUILDING, 2008). Langfield-Smith (2007) sustenta, com base em Dent (1990) e Simons (1987; 1990), que grande parte da pesquisa baseia-se na premissa de que os sistemas de controle gerencial devem incluir o conceito de ajuste contingencial para apoiar a estratégia empresarial e, conseqüentemente, melhorar a vantagem competitiva e contribuir para a promoção do desempenho superior. Para Hatum e Pettigrew (2004), há escassez de estudos na adaptação organizacional e mudança na investigação de empresas familiares.

Estudos empíricos contemporâneos têm indicado a adoção do SCG para gerenciamento de projetos de inovação a fim de atender às

especificidades do desenvolvimento de produtos, às diferentes configurações do SCG durante o ciclo de vida das empresas (MOORES; YUEN, 2001), ao uso interativo do SCG com a inovação de produtos e ao desempenho organizacional (BISBE; OTLEY, 2004), à relação do uso diagnóstico e interativo do SCG com as competências organizacionais (HENRI, 2006), à relação dos modelos de gestão de inovação com o uso interativo do SCG (BISBE; MALAGUEÑO, 2009), ao motivo e tempo de adoção do SCG em relação ao desempenho dos produtos (DAVILA; FOSTER; LI, 2009).

Entende-se que as principais contribuições desta tese permitem ampliar o campo de estudo que investiga os SCG em empresas familiares. Este estudo busca examinar o constructo teórico *Levers of Control* de Simons (1995) em um contexto de estudo de caso com posicionamento estratégico de diferenciação e inovação de produtos. Portanto, em um contexto específico. A importância da investigação em contextos específicos é ressaltada por Poole et al. (2000) e Stake (2011), ao afirmarem que estudos dessa natureza buscam entender o contexto e os eventos que induzem determinadas escolhas estratégicas. Acquah (2013) analisou o modelo teórico de Simons (diagnóstico, interativo e tensão dinâmica) e vinculou-o a estratégia e desempenho, mas em um estudo *survey*, diferenciando-se da abordagem qualitativa desta tese.

A contribuição teórico-empírica deste estudo baseia-se na investigação em profundidade de lacunas identificadas na literatura que tratam de temáticas congruentes (Estratégia, Sistemas de Controle Gerencial e Desempenho), na perspectiva da Teoria da Contingência, em especial do conceito teórico de adaptação estratégica. Aborda-se o núcleo de Gestão Familiar (Propriedade, Família e Gestão/Empresa) para caracterizar a empresa e apresentar o estudo de caso.

Nesse sentido, o estudo oferece subsídios empíricos para entender como diferentes controles gerenciais podem ser combinados para atender às situações específicas (CHENHALL, 2007) de uma organização familiar no estágio de transição sucessória e suas relações com a estratégia e o desempenho, lacunas de pesquisas da Teoria da Contingência.

Os resultados deste estudo contribuem para a literatura de empresa familiar por alguns motivos. Primeiramente, pela análise abrangente do papel do *framework* LOC (SIMONS, 1995) na implementação da estratégia empresarial e no desempenho organizacional. Em segundo lugar, por examinar conceitos do quadro teórico LOC em empresa familiar em fase de transição com duas gerações (proprietário e filhos) na gestão. Em terceiro, por fornecer informações

sobre indicadores de desempenho financeiro e não financeiro e sua relação com os SCG e a estratégia. Por fim, porque contribui para as pesquisas que incluem os sistemas de crenças, os sistemas de limites e a tensão dinâmica como fatores de investigação empírica em empresas familiares.

A contribuição desta tese permite também o desenvolvimento teórico-empírico de pesquisas sobre empresas familiares no Brasil. Mesmo que represente a maioria das empresas, trata-se de uma área carente de bibliografia e de estudos relacionados ao desenvolvimento do assunto. Ressalta-se, ainda, que no Brasil não há institutos e associações para promoção e desenvolvimento da empresa familiar, conforme observado em outros países, entre os quais se destacam Portugal (Associação das Empresas Familiares), Reino Unido (*Institute for Family Business*) e Estados Unidos da América (*Family Firms Institute*), que reúnam e divulguem informações e publicações científicas, de forma a promover o conhecimento interdisciplinar para profissionais e acadêmicos.

Por último, o estudo contribui para fomentar estudos na linha de pesquisa de Contabilidade Gerencial, particularmente o grupo de Pesquisas em Controladoria e Sistemas de Informações do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Regional de Blumenau.

1.4 A TESE

Nota-se, com base na literatura, que os sistemas de controle gerencial (SCG) têm recebido maior atenção dos pesquisadores nas últimas décadas em função da necessidade que as empresas possuem de atingir a eficácia organizacional. Os fatores contingenciais de um SCG têm como pressuposto que ele não é um sistema universal, mas que deve ser adequado a um contexto específico (WATHERHOUSE; TIESSEN, 1978; OTLEY, 1980).

Nesse sentido, a eficácia dos SCG está aliada a um contexto de relações que avalia a estratégia e o desempenho organizacional. Nessa relação entre SCG e estratégia, a teoria contingencial investiga como a estratégia foi dimensionada, medida e alinhada aos processos de gestão, ou seja, como gestores atingem metas, decidem e avaliam o desempenho organizacional (SIMONS, 1995).

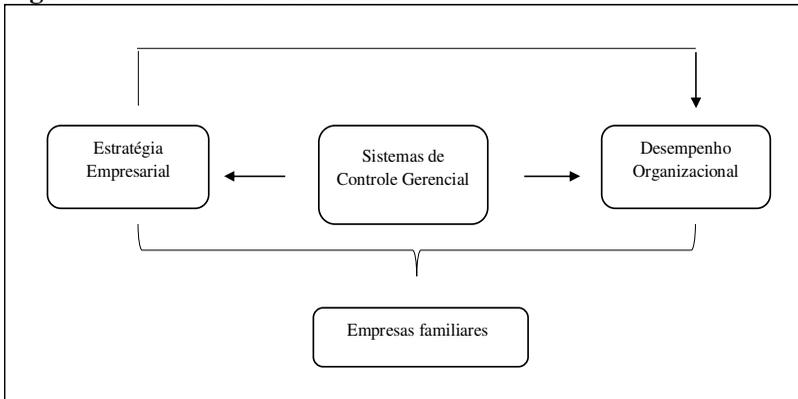
Estudar a natureza contingente dos SCG e identificar uma estrutura adequada ou própria de um modelo de gestão pode explicar como e por que estratégias e práticas gerenciais são incorporadas e afetam

o desempenho organizacional por meio do uso de informações financeiras e não financeiras. O estudo da natureza contingente pressupõe que, nas empresas familiares, isso pode ser ainda mais complexo, por interagir negócios e família.

Miller e Friesen (1982) tipificaram o comportamento estratégico de inovação em dois tipos: modelo conservador e modelo empreendedor. No modelo conservador, a estratégia é uma resposta aos desafios impostos pelo ambiente (LANGFIELD-SMITH, 2007), enquanto no modelo empreendedor a estratégia tem como tendência modificar e introduzir novos produtos para atender às exigências dos mercados atuais ou futuros (ZAHRA; COVIN, 1995).

Considerando que empresas familiares que adotam estratégia de inovação atuam em ambiente complexo, incerto, turbulento e dinâmico, os SCG deverão ser eficazes de modo a integrar os departamentos, as divisões e as unidades, a fim de promover o desempenho superior. A partir desse contexto, declara-se na presente tese que os sistemas de controle gerencial atuam como elemento de interação da relação entre a estratégia empresarial e o desempenho organizacional nas empresas familiares sob a ótica da teoria contingencial. Para ilustrar o modelo teórico que está dimensionado neste estudo, apresenta-se a Figura 1.

Figura 1 – Modelo teórico da tese



Fonte: elaboração própria.

Com base em estudos na teoria da contingência, operacionalização do ajuste tem sido predominante nas relações do contexto-estrutura-estratégia que afetam o desempenho. Entende-se que a abordagem da teoria da contingência, também utilizado por

Govindarajan e Gupta (1985), Simons (1987), Abernethy e Guthrie (1994), Chenhall (1997), Abernethy e Brownell (1999), Davila (2000), Bruining, Bonnet e Wright (2004), Tuomela (2005), Lindow, Stubner e Wulf (2010) e Lindow (2013), permite compreender a natureza complexa da interação entre os sistemas de controle gerencial e a estratégia e entre os sistemas de controle gerencial e o desempenho.

A originalidade deste estudo consiste em avaliar como ocorre a interação dos sistemas de controle gerencial de empresas familiares que têm como fator contingencial a estratégia empresarial para alcançar o desempenho organizacional. Embora os três elementos que direcionam o estudo (Estratégia, Sistemas de Controle Gerencial e Desempenho) sejam alvos de diversos trabalhos nacionais e internacionais, não se identificou estudos que relacionassem a sua interação com o núcleo de gestão (Propriedade, família e Gestão/Empresa) no contexto da empresa familiar.

1.5 ESTRUTURA DO TRABALHO

O trabalho está estruturado em cinco capítulos. No primeiro, apresenta-se a introdução, a problematização, os objetivos da pesquisa, a justificativa para realização deste estudo e a declaração de tese.

No segundo capítulo, expõe-se a base teórica deste estudo, a qual foi dividida em três seções: trajetória epistemológica, revisão de literatura e posicionamento teórico. Na primeira seção, abordam-se aspectos gerais da teoria contingencial, da teoria contingencial e a estratégia empresarial e, por último, da teoria contingencial e o sistema de controle gerencial. Na segunda seção, descreve-se a tipologia da estratégia empresarial na perspectiva dos diversos autores; na sequência, a tipologia do sistema de controle gerencial; em seguida, a tipologia do desempenho organizacional; por fim, a caracterização das empresas familiares. Na terceira e última seção, está o posicionamento teórico em relação a este estudo.

O terceiro capítulo apresenta os métodos e as técnicas de pesquisa. O capítulo também expõe o constructo da pesquisa, as proposições teóricas do estudo, o delineamento adotado para a seleção do caso, para a coleta e a análise dos dados, assim como as limitações do estudo.

O quarto capítulo exhibe a descrição e a análise dos resultados. Primeiramente, caracteriza-se a empresa familiar no modelo de desenvolvimento da empresa familiar. Posteriormente, explica-se a percepção dos gestores em relação às estratégias de diferenciação e

inovação de produto, ao uso dos controles gerenciais e ao desempenho. Em seguida, analisam-se e discutem os os pressupostos da pesquisa.

No quinto capítulo da tese, apresentam-se as conclusões e recomendações para outros estudos.

2 BASE TEÓRICA

Este capítulo apresenta a base teórica desta tese e está dividido em três seções. A primeira aborda a trajetória epistemológica da Teoria da Contingência, apresentando uma evolução temporal e conceitual. Na tipologia da estratégia empresarial a partir da concepção dos vários autores. Em seguida, exibem-se os sistemas de controle gerencial (SCG) com ênfase na tipologia dos controles. Depois, aborda-se o desempenho organizacional com ênfase no desempenho econômico-financeiro e no desempenho não financeiro. Na seção seguinte, a caracterização de empresas familiares. Na última seção, apresenta-se o posicionamento teórico.

2.1 TRAJETÓRIA EPISTEMOLÓGICA

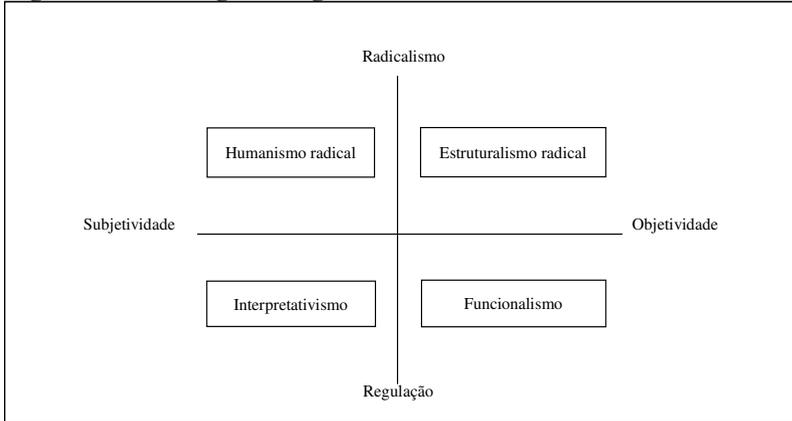
O desenvolvimento do campo organizacional aconteceu por meio do desenvolvimento de doutrinas e pensamentos desencadeados a partir de hipóteses e fatos construídos cientificamente na tentativa de se explicar determinados fenômenos sociais. De acordo com Popper (1999), uma teoria é um conjunto de proposições relacionadas entre si e que fazem referência a um conjunto de fenômenos do mundo real. Então, é a proposição que contém ou não a verdade. Para Koontz, O'Donnel e Weihrich (1986, p.13-14), “teoria é o agrupamento sistemático de princípios inter-relacionados. Sua tarefa é ligar conhecimentos relevantes, dar-lhes um arcabouço”. Ou seja, o desenvolvimento de uma teoria está alicerçado por um conjunto de proposições ou de princípios que explicam dois ou mais conjuntos de variáveis.

Os estudos organizacionais mais recentes remetem à metade do século XX como ponto de discussão entre as principais teorias. Burrell e Morgan (1979) mencionam que, na década de 1960, os estudos enfatizavam o bem-estar e o conflito e haviam criado certo corporativismo, percebendo a necessidade de adicionar a ciência da administração na lista dos campos gerenciais relevantes. Entretanto, estudos que destacavam a organização como objeto de estudo passaram a apresentar maior relevância à medida que as mudanças organizacionais eram vivenciadas, principalmente no que diz respeito à burocratização. A teoria Weberiana foi considerada precursora e direcionadora de estudos da época (BURRELL; MORGAN, 1979).

Nessa perspectiva, Burrell e Morgan (1979) relacionam o estudo das teorias das organizações com o contexto sociológico de modo mais

amplo, ou seja, consideram a inclusão de vários conteúdos originários da ciência social. Na investigação dos pressupostos que associam as teorias sociológicas e as organizacionais, Burrell e Morgan (1979) identificaram quatro paradigmas que são formados a partir de uma posição conceitual de duas dimensões conceituais básicas. A Figura 2 apresenta tais paradigmas.

Figura 2 – Paradigmas organizacionais



Fonte: Adaptada de Burrell e Morgan (1979, p. 29).

Segundo Kuhn (1962, p. 43), “no seu uso estabelecido, um paradigma é um modelo ou padrão aceito”. Para Morgan (2007, p. 13), é “denotar uma visão implícita ou explícita da realidade”. Os quatro paradigmas (humanismo radical, estruturalismo radical, interpretativo e funcionalista) concebem uma rede de escolas inter-relacionadas, distintas em abordagem e perspectivas, mas que compartilham pressupostos fundamentais sobre a natureza da realidade (MORGAN, 2007).

A abordagem funcionalista se baseia na proposição de que a sociedade tem existência concreta e real e um caráter sistêmico orientado para produzir um estado de coisas ordenado e regulado (MORGAN, 2007). Em conformidade com Astley e Van de Ven (1983), no paradigma funcionalista, o funcionalismo estrutural e a teoria dos sistemas dominaram a evolução do pensamento organizacional. Essas escolas influenciaram a teoria clássica de gestão e a teoria da burocracia, precedendo o desenvolvimento das teorias estruturais de contingência (ASTLEY; VAN DE VEN, 1983).

Donaldson (2005) destaca que as organizações são criadas e mantidas principalmente por causa de seu instrumental, de forma que as tarefas são realizadas por várias pessoas. Ou seja, nesse ambiente que reúne pessoas, artefatos e informações, emerge a necessidade de compreensão do contexto organizacional.

Os fenômenos sociais são investigados com o propósito de se entender o contexto empresarial. Nesse sentido, Burrell e Morgan (1979) destacam que a teoria da contingência tem como propósito entender as associações chave que caracterizam relações entre a organização e seu ambiente. Otley (1980) enfatiza que nenhum sistema de controle gerencial é igual em todas as organizações, mas dependerá de fatores e circunstâncias específicas em que se encontra a organização.

Dessa maneira, este trabalho busca contribuir com a ampliação de estudos científicos da área contábil, mais especificamente com os sistemas de controle gerencial e sua interação com a estratégia empresarial e o desempenho organizacional. A premissa da teoria da contingência no âmbito da contabilidade gerencial permite avaliar como os fatores contingenciais afetam os sistemas de controle gerencial, desta forma, a pesquisa adota um caráter de abordagem funcionalista, contribuindo com a cientificidade dos fenômenos empresariais no contexto das empresas familiares.

2.1.1 Teoria da contingência

Entre as teorias que estudam o ambiente organizacional, está a teoria da contingência. A abordagem contingencial surgiu a partir de estudos realizados por autores considerados pioneiros e de obras seminais (CHAPMAN, 1997), iniciando no fim da década de 1950 e consolidando-se durante as décadas seguintes. Covaleski, Dirsmith e Samuel (1996) aludem que a teoria da contingência é fundamentalmente uma perspectiva teórica do comportamento organizacional, que inclui como fatores contingentes o ambiente e a tecnologia, os quais afetam a percepção e o funcionamento das organizações.

Nas primeiras pesquisas envolvendo a teoria da contingência, as principais contribuições focaram as características internas das organizações, tais como: processos, estrutura ou tecnologias. Características indicam ser mais adequadas para determinados ambientes empresariais que incluem contingências, tais como complexidade, dinamismo e incerteza ambiental (PARKER; WITTELOOSTUIJN, 2010). Posteriormente, com o surgimento da perspectiva da estratégia, novas características foram adicionadas à configuração organizacional

(MILES et al., 1978). Pennings (1975) critica que, em muitos estudos, a teoria da contingência apresenta confusão conceitual em torno do entendimento de ambiente, variáveis e instrumentos de medição, não permitindo a comparabilidade entre os estudos.

As contingências representam variáveis que moderam o efeito de uma característica organizacional no desempenho da empresa (DONALDSON, 2001). Entre as variáveis mais destacadas pela literatura, estão a estrutura (BURNS; STALKER, 1961), a tecnologia (WOODWARD; DAWSON; WEDDERBURN, 1965), a estratégia e a estrutura (CHANDLER, 1962), o ambiente (LAWRENCE; LORSCH, 1969), a tecnologia e a estrutura (PERROW, 1972; HICKSON; PUGH; PHEYSEY, 1969), o tamanho ou o porte (BLAU, 1976). Miles et al. (1980) apresentam uma visão das “implicações da teoria contingencial para a escolha organizacional” (MORGAN, 1996, p. 359).

Burns e Stalker (1961) pesquisaram o impacto da inovação tecnológica em empresas inglesas e escocesas da indústria eletrônica. Observaram que a gestão mecânica e orgânica reside em grande parte na relação com o ambiente que refere-se à base de produção tecnológica para o mercado. Donaldson (1999, p. 108) ressalta que “Burns e Stalker (1961) foram responsáveis pelo enunciado seminal e que iniciou a abordagem contingencial da estrutura organizacional”. A pesquisa indicou que a estrutura mecânica era mais utilizada em organizações que atuavam em ambientes estáveis, enquanto as companhias que operavam em ambiente dinâmico tendiam a ser organizadas em estruturas orgânicas. No Quadro 1, consta a comparação entre as estruturas mecânica e orgânica.

Quadro 1 – Comparação entre as estruturas mecanicista e orgânica

| Estrutura mecânica | Estrutura orgânica |
|--|--|
| Especialização do trabalho | Coordenação de equipes multifuncionais |
| Autoridade centralizada | Mecanismos de integração |
| Hierarquia reforçada | Papéis complexos e várias tarefas |
| Padronização de tarefas | Descentralização e autonomia das tarefas |
| Organização centralizada marcada por <i>status</i> e poder | Organização baseada em competência |
| Controle burocrático | Controles burocráticos em menor quantidade |

Fonte: Burns e Stalker (1961 apud DONALDSON, 1999).

A teoria contingencial, segundo a pesquisa de Burns e Stalker (1961), está entre as obras mais citadas na literatura, pois forneceu uma “síntese entre a escola clássica de administração e a escola de relações

humanas nas estruturas mecanicistas e orgânicas” (DONALSON, 1999, p. 108).

Aproximadamente no mesmo período, Woodward, Dawson e Wedderburn (1965) investigaram a tecnologia dos sistemas de produção como fator fundamental, inclusive considerado mais importante que a estrutura e os processos nas organizações. Entre os principais argumentos utilizados pela pesquisa, estão as diferenças na organização e no comportamento das pessoas no trabalho (MORGAN, 1996).

Woodward, Dawson e Wedderburn (1965) realizaram um estudo com cem empresas da área industrial da Inglaterra e dispostas em três diferentes tipos de sistemas: unitário, de massa e processual. As empresas possuíam diversas linhas de negócios e passaram a fazer uma análise bastante detalhada de suas características, com especial atenção às práticas de gestão (LAWRENCE; LORSCH, 1969; PERROW, 1972; BLAU et al., 1976).

Todavia, outro estudo, dirigido por Hickson, Pugh e Pheysey (1969) realizado com 46 organizações britânicas, não conseguiu replicar e concluir as conclusões de Woodward, Dawson e Wedderburn. Esse estudo encontrou associações entre as tecnologias e a organização de trabalho, e os resultados indicaram que as diferenças de estrutura não dependem tanto de tecnologia, mas do tamanho da empresa (BLAU et al., 1976). A principal diferença entre os dois trabalhos está na forma de desenvolvimento. Enquanto Burns e Stalker (1961) realizaram um trabalho qualitativo na indústria eletrônica, o trabalho de Woodward, Dawson e Wedderburn (1965) desenvolveu-se em uma pesquisa de âmbito quantitativo (DONALDSON, 1999).

Lawrence e Lorsch (1969) pesquisaram dez empresas em três diferentes setores para identificar o que a organização realiza para conduzir as diversas condições econômicas e de mercado. Consideraram que a mudança ambiental afeta a estrutura organizacional, como por exemplo, a integração e diferenciação. A diferenciação surge com os departamentos da organização pela existência de conflitos, enquanto que a integração consiste na colaboração entre os diversos membros da organização (LAWRENCE; LORSCH, 1969). Na pesquisa constataram que o grau ótimo de diferenciação e integração depende do estado do ambiente organizacional.

Lawrence e Lorsch (1969, p. 5) investigaram “os problemas ambientais” com que as organizações se defrontam. A organização, na concepção de Lawrence e Lorsch (1969, p. 3), considera “a coordenação de diferentes atividades de contribuintes individuais com a finalidade de efetuar transações planejadas com o ambiente”. Percebe-se que, na

definição, os autores trouxeram à tona o conceito de divisão do trabalho como uma função diferenciada na visão dos sociólogos. Outro ponto essencial na definição é a coordenação, que consiste em um arranjo na estrutura da organização para o cumprimento das metas.

Esse modelo de diferenciação e integração segue a linha do “ponto de vista de organizações como sistema” (LAWRENCE; LORSCH, 1969, p. 12), baseando-se na premissa de que não existe uma receita universal ou um modelo ideal de estrutura organizacional, mas uma estrutura de acordo com as características da organização. Cada organização vai possuir um desempenho eficiente a partir desse ambiente particular, o qual diferencia e integra as diversas unidades organizacionais. Lee, Luthans e Olson (1982) ressaltam que o equilíbrio entre a diferenciação e integração na organização também deve reduzir sua necessidade de processar informações ou aumentar a sua capacidade para processar informações.

Perrow (1972) deu continuidade aos estudos de Woodward, Dawson e Wedderburn (1965), constatando que a tecnologia é contingente à estrutura organizacional. A discussão dessa relação recaiu sobre as estruturas burocratizadas e não burocratizadas, pressupondo que a eficiência esteja ligada ao aumento do entrosamento entre a tecnologia e a sua estrutura. A teoria da contingência pode ser influenciada pela estrutura e também pela oportunidade concedida aos gestores, conforme preceitua Donaldson (2001). Os arranjos estruturais têm importantes implicações para os fluxos de informação moldarem os rumos da organização.

Hickson, Pugh e Pheysey (1969) classificaram os conceitos de tecnologia em operações, materiais e conhecimento e os mediram por meio de escalas, tornando possível testar a hipótese de que a tecnologia é fortemente relacionada à estrutura organizacional, com análises lineares e não lineares. Os resultados foram comparados às conclusões de Woodward, Dawson e Wedderburn, evidenciando uma reinterpretação do papel da tecnologia. Quanto menor a organização, mais completamente sua estrutura é permeada pelos efeitos imediatos dessa tecnologia; quanto maior a organização, mais variáveis influenciam a relação entre a tecnologia e a estrutura organizacional, entre elas o número de funcionários vinculados às atividades. Resultados semelhantes foram evidenciados por Rodrigues e Ornellas (1987), embora usando métodos de pesquisa diferentes de Hickson, Pugh e Pheysey (1969). Luft e Shields (2007) mencionam que a estrutura da organização reúne características como tamanho, tecnologia, descentralização e incerteza ambiental, as

quais determinam a gestão das práticas contábeis e são ajustadas para cada organização.

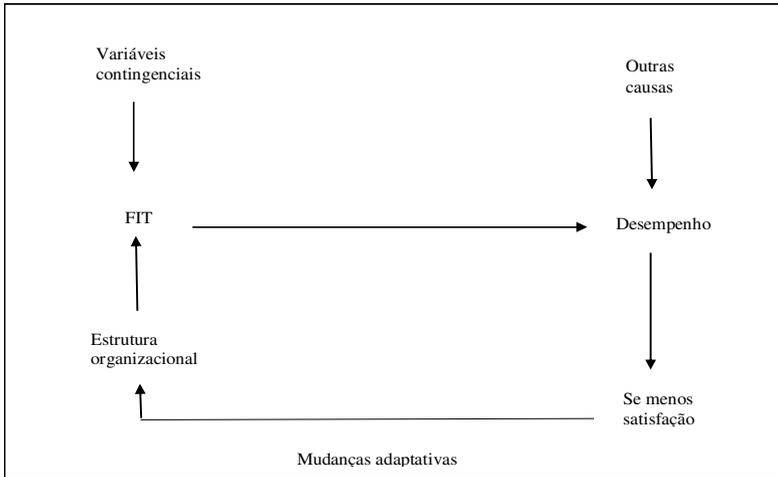
Blau et al. (1976) pesquisaram 110 indústrias de Nova Jersey, no qual examinaram relacionamentos entre porte e tecnologia e quatro dimensões da estrutura interna: diferenciação, tamanho, supervisão de controle e descentralização de autoridade decisória por meio de associações lineares. As conclusões de Woodward acerca de um amplo imperativo tecnológico foram rejeitadas.

Donaldson contribuiu sobremaneira para o desenvolvimento da moderna teoria da contingência (1996, 1999, 2001 e 2005). O autor (2001) distingue três teorias contingenciais no processo de mudança organizacional: determinismo, escolha estratégica e ajustamento estrutural. Em estudos longitudinais que examinam a estrutura e as variáveis contingenciais, buscava-se uma variável estrutural em relação a uma mudança anterior. Por exemplo, na estrutura burocrática que envolve o tamanho da empresa, nesse caso como contingência determinismo. Donaldson (2001) menciona que Child (1972) critica tal determinismo de contingência como o mais simples tipo de construção teórica derivado das associações de contingências e estrutura. Contingência determinismo postula que uma mudança na variável contingência produz uma mudança na direção da variável estrutural.

A abordagem neoestrutural concebe que “variações na estrutura organizacional são identificadas e explicadas por funcionarem eficazmente em determinada situação. A estrutura ajusta-se ao que há de contingente, que, por sua vez, se ajusta ao meio ambiente” (DONALDSON, 2001, p. 113-4). As contingências em qualquer contexto organizacional dão origem a um conjunto de pressões e que a estrutura deve ser adaptada (DONALDSON, 2001) para cumprir os objetivos da empresa e produzir os melhores resultados. Donaldson (2001) relaciona três elementos comuns na pesquisa em diferentes abordagens:

- a) a associação entre contingência e estrutura organizacional;
- b) o processo que as mudanças na variável contingencial provocam nas mudanças organizacionais;
- c) o ajuste FIT da estrutura das contingências que afetam o desempenho organizacional.

Nesse modelo, o paradigma central é o funcionalismo adaptado, a adequação e o método comparativo. Na Figura 3, consta o modelo de ajuste contingencial.

Figura 3 – Modelo de ajuste FIT

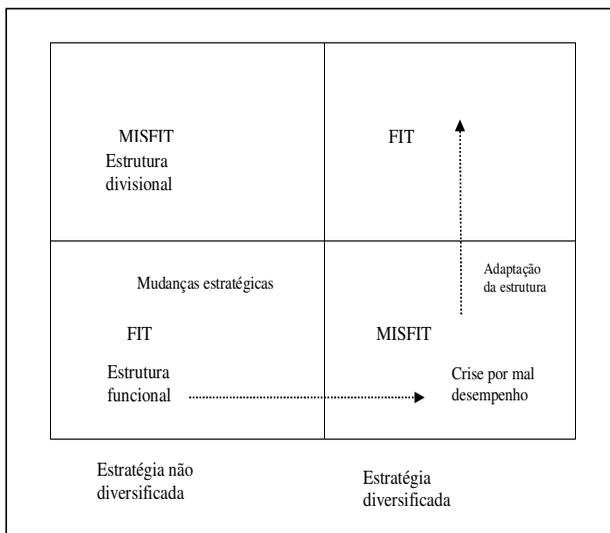
Fonte: Donaldson (2001).

Na teoria da contingência estrutural, muitas vezes as organizações são retratadas como equilibradas, ajustadas e de forma estática (DONALDSON, 2001). SARFIT é uma teoria do desequilíbrio, Ou seja, independente das variáveis contingenciais incluídas nos modelos teóricos, busca-se uma associação entre as diversas variáveis com a estrutura da organização. Cada fase produz novas variáveis que são alinhadas ao longo do tempo. Presume-se que as organizações podem ter vários graus de ajuste. Nesse caso, maior grau de ajuste pode ser associado a maior desempenho (GERDIN; GREVE, 2004).

As empresas podem ficar diversos anos sem precisar realizar ajustes na sua estrutura (DONALDSON, 2001); entretanto, a partir do momento em que apresentam baixo desempenho, provavelmente buscarão adequar-se, por exemplo, a uma nova realidade de mercado.

Drazin e Van de Ven (1985) e Donaldson (2001) ressaltam que a estratégia lentamente leva a mudanças na estrutura. A razão é que o desempenho intercede por mudança estrutural, o que ocorre somente quando a organização apresenta baixo desempenho, conforme apresenta a Figura 4.

Figura 4 – Estratégias FIT



Fonte: Donaldson (2001).

Grande parte dos trabalhos de contingência em contabilidade gerencial avalia o impacto do FIT (ajuste) sobre o desempenho com base na forma de correspondência, moderação ou mediação (GERDIN; GREVE, 2004, 2008). Donaldson (2001) ressalta o conceito de ajuste (FIT) em abordagem de configuração e cartesiana. Gerdin e Greve (2004) mencionam que essa divisão origina-se de um debate entre os defensores de uma abordagem tradicional da teoria da contingência estrutural e seus críticos. Na abordagem tradicional de FIT, o ajuste entre o contexto e a estrutura é um *continuum*, representado por pequenos movimentos de ajuste e desajuste (DONALDSON, 2001). Em outra direção, os ajustes podem ser realizados por saltos quânticos (MILLER; FRIESEN, 1984), isto é, por ajustes significativos em pontos específicos do tempo.

Drazin e Van de Ven (1985) classificam contingência FIT em três abordagens: seleção, interação e sistemas. Na configuração de seleção presume-se a congruência entre o contexto e a estrutura, portanto não tem como variável dependente o desempenho. Na interação, o ajuste refere-se aos pares de fatores de contexto-estrutura organizacional que afetam o desempenho. E no sistema, o ajuste é a coerência interna das várias contingências e várias características estruturais.

Na visão Drazin e Van de Ven (1985), na relação entre o contexto e a estrutura há uma relação intrínseca, que a abordagem de seleção combinada com a abordagem de interação categoriza variáveis de processo e estrutura. Portanto, o ajuste (FIT) deve ser interpretado de duas maneiras: primeiro, como congruência, entre as variáveis estrutura e processos, que estão altamente correlacionadas com o contexto, e em segundo lugar, como interação para as variáveis particulares.

Burkert et al. (2014) mencionam duas categorias de pesquisa que envolvem o FIT. A primeira se refere ao formulário de ajuste proposto por Drazin e Van de Ven (1985) e implica que as organizações têm o SCG que atende à demanda do seu contexto de negócios. Muitas empresas estão em equilíbrio e não apresentam diferenças no seu desempenho. Esse tipo de pesquisa consiste em dar ênfase ao design de SCG. A segunda categoria envolve os efeitos da combinação entre contingência-SCG sobre o desempenho. Nesse processo, Donaldson (2001) sugere duas formas específicas de ajuste: a) correspondência e b) moderação, e Gerdin e Greve (2004) acrescentam uma terceira forma: mediação.

A abordagem contingencial tornou-se um paradigma dominante para estudos empíricos de contabilidade gerencial (DENT, 1990), assim como, a operacionalização do ajuste (FIT) em estudos quantitativos e qualitativos (NAMAN; SLEVIN, 1993; MILGROM; ROBERTS, 1995; ABERNETHY; GUTHRIE, 1994; CHENHALL, 2007; HIENERTH; KESSLER, 2006; CADEZ; GUILDING, 2008; LINDOW, 2013; BURKERT et al., 2014).

Gerdin e Greve (2004) investigaram as abordagens teóricas de ajuste (FIT) que foram utilizadas por dez artigos científicos na relação entre *strategy-MAS*. A revisão consistiu na distinção entre uma forma de abordagem (cartesiana e configuração) e a forma de FIT (moderação, contingência e congruência). No Quadro 2 consta uma síntese dos estudos.

Quadro 2 – Abordagem dos estudos que empregaram FIT

| Autor (ano) | Título | Abordagem | Forma FIT |
|----------------------------|--|---------------------------|-------------------------|
| Khandwalla (1972) | The effect of different types of competition on the use of accounting controls | Cartesiana | Moderação |
| Milles, Snow (1978) | Organizational strategy, structure, and process | Configuração | Contingência |
| Simons (1987) | Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis | Cartesiana e configuração | Moderação |
| Govindarajan (1988) | A contingency approach to strategy implementation at the business level: integrating administrative mechanisms with strategy | Cartesiana e configuração | Congruência e moderação |
| Abernethy e Guthrie (1994) | An empirical assessment of the “fit” between strategy and management information system design | Cartesiana | Moderação |
| Abernethy e Lillis (1995) | The impact of manufacturing flexibility on management control system design. | Cartesiana | Moderação |

...continuação.

| Autor (ano) | Título | Abordagem | Forma FIT |
|-----------------------------------|---|--------------|--------------|
| Chong e Chong (1997) | Strategic choices, environmental uncertainty and SBU performance: a note on the intervening role of management accounting systems | Cartesiana | Mediação |
| Chenhall e Langfield-Smith (1998) | The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach | Configuração | Contingência |
| Bouwens e Abernethy (2000) | The consequences of customization on management accounting system design | Cartesiana | Mediação |

Fonte: Elaborado com base em Gerdin e Greve (2004).

Gerdin e Greve (2004) explicam que configuração e cartesiana são abordagens paradigmáticas e sugerem que futuros estudos explorem o contraste e o poder preditivo de cada uma delas. Posteriormente, Gerdin e Greve (2008) examinaram a adequação de métodos estatísticos utilizados para medir FIT em sistema de contabilidade gerencial.

Quadro 3 – Formas de contingência FIT

| Formas FIT Níveis | Contingência | | | Congruência |
|------------------------|----------------|----------------|--------------|-------------|
| | Cartesiano | | Configuração | |
| | Correspondente | Multiplicativo | | |
| Interação de crossover | | | | |
| Interação simétrica | | | | |
| Interação geral | | | | |

Fonte: Gerdin e Greve (2008, p. 100).

Os autores desenvolveram o Quadro 3, em que identificam as formas de Fit e os níveis de interação que geralmente têm sido observados

nos estudos quantitativos e chamam atenção para as diferenças teóricas entre correspondência e multiplicativo e os níveis de interação.

Drazin e Van de Ven (1985) salientam que a utilidade das formas de ajuste difere entre condições do ambiente e poderá ajudar a esclarecer resultados inconsistentes da teoria da contingência. Notadamente, a aplicação da teoria da contingência é mais comum em estudos quantitativos, conforme ressaltam Burkert et al. (2014), todavia, a sua aplicação em estudos qualitativos emerge como uma nova forma de desenvolvimento da teoria para modelos mais sofisticados (ROSSING, 2013).

Entre as formas de ajuste-fit estão o ajuste estrutural e o ajuste estratégico. No ajuste estrutural, teóricos organizacionais salientam que contingências e estrutura se encaixam para obter um efeito positivo sobre o desempenho da empresa (DONALDSON, 2001). No ajuste estratégico, Venkatraman e Camillus (1984) ressaltam que Fit ou ajuste é um conceito presente no processo e formulação e implementação da estratégia, e, que existem lacunas para a compreensão do conceito, dependendo das escolas de pensamento empregadas pela pesquisa. Neste sentido, o ajuste é tratado sob três formas diferentes: alinhamento externo (formulação da estratégia), interno (implementação da estratégia) e integrado.

No ajuste (Fit) externo estão presentes fatores considerados fundamentais para a adaptação ao ambiente competitivo (PORTER, 1980; NAMAN; SLEVIN, 1993). O ajuste (Fit) interno “pode assumir diferentes denominações na literatura, como implementação da estratégia, coesão e coerência corporativa”. Esse arranjo significa “a mobilização dos recursos internos, tangíveis ou intangíveis, para implementação da estratégia formulada” (PRIETO; CARVALHO; FISCHMANN, 2009, p. 319).

Pode-se perceber que a teoria da contingência tem uma trajetória cinquentenária e que as organizações eficazes ajustam os fatores contingenciais de acordo com o contexto organizacional.

2.1.2 Teoria da Contingência e estratégia empresarial

Estratégia é um pouco diferente de outras variáveis contingenciais. Em certo sentido, não é um elemento de contexto; pelo contrário, é o meio pelo qual os gestores podem influenciar a natureza do ambiente externo, as tecnologias da organização, os arranjos estruturais, a cultura de controle e o sistema de controle gerencial (CHENHALL, 2007).

A obra clássica e pioneira desenvolvida por Alfred D. Chandler (1962), *Strategy and Structure*, apresentou como as escolhas estratégicas determinam o funcionamento da estrutura. É baseada em um estudo de quatro empresas americanas de grande porte: Dupont, GM, Standard Oil e Sears-Roebuck (CHANDLER, 1962). A Dupont passou de uma estrutura centralizada para uma estrutura descentralizada, e tal mudança foi motivada pela estratégia da empresa. A GM estabeleceu controles centralizados em operações descentralizadas. A empresa Standard Oil mobilizou-se para descentralização sobre um apoio não sistemático. A Sears-Roebuck implementou um modelo descentralizado; porém, não obteve sucesso. Posteriormente, seguiu outra vez uma estrutura altamente centralizadora, que também não foi bem sucedida. Entretanto, de forma gradativa, foi estabelecendo uma estrutura descentralizada, alcançando o êxito desejado. O estudo concluiu que as mudanças na estrutura organizacional são orientadas pela estratégia (CHANDLER, 1962).

Hickson et al. (1971) afirmam que as organizações possuem dependências estratégicas advindas do ambiente incerto em que elas operam, sendo vistas como “sistemas interdepartamentais nos quais o elemento de tarefa mais importante é lidar com a incerteza” (HICKSON et al., 1971, p. 217). O conceito de organizações de trabalho como sistemas interdepartamentais leva a uma teoria de contingências estratégicas, explicando o poder diferencial de cada subunidade por dependência, ou contingências decorrentes de diferentes modos de lidar com a incerteza, a permutabilidade e a centralidade.

Miles e Snow (1978) contribuíram significativamente para a literatura de estratégia. Cada organização é classificada de acordo com seus atributos em defensiva, prospectiva e analista e apresenta estratégias exclusivas de mercado e uma configuração adequada de tecnologia, estrutura e processo, que é consistente com a sua estratégia de mercado. Já a organização reativa identifica as incoerências que existem entre a estratégia, tecnologia, estrutura e processo. Quanto maior o compromisso de um prospector com a estratégia, maior a dependência de amplo escopo de informações de controles gerenciais (GERDIN; GREVE, 2004).

As empresas defensoras têm domínio estreito de mercado do produto. Na alta gestão, são especialistas na área de sua operação, mas não tendem a procurar fora de seus domínios novas oportunidades. Como resultado desse foco restrito, essas empresas raramente precisam fazer grandes ajustes em sua tecnologia, em sua estrutura ou em seus métodos de operação. Em vez disso, dedicam primária atenção para melhorar a eficiência de suas operações existentes. Assim, esse tipo estratégico

requer uma estrutura organizacional altamente centralizada para ser intensamente eficaz (LINDOW, 2013).

A contribuição de Gupta e Govindarajan (1984) para estratégia está relacionada à eficácia na implementação das unidades de negócios estratégicas (SBUs), que depende de alguns fatores, como: características do gerente geral da SBU, o ambiente da organização e a natureza do controle corporativo sobre as SBUs. Os autores analisaram os efeitos da ligação das características gerenciais sobre a eficácia na implementação da estratégia da SBU. As características gerenciais estudadas foram: experiência prévia na função de marketing e vendas, vontade de assumir riscos e tolerância para ambiguidade.

Estratégias empresariais com foco em cada unidade de negócio da organização podem indicar uma forma de estratégia competitiva para as indústrias; todavia, cada unidade de negócio deve posicionar-se estrategicamente em relação aos concorrentes. Quanto às estratégias operacionais, elas abordam o modo como as várias funções da organização contribuem para a estratégia empresarial e a competitividade da organização (LANGFIELD-SMITH, 1997).

Nos estudos de estratégia, emprega-se o conceito de desempenho organizacional com adaptação e sobrevivência (VENKATRAMAN; RAMANUJAM, 1986). A competição entre as empresas requer estratégias compatíveis para o desenvolvimento do negócio. Miles et al. (1978) sugerem que o melhor desempenho do negócio demanda uma estrutura organizacional, um estilo de gestão e sistemas de informações que se relacionem à estratégia específica da empresa.

2.1.3 Teoria da contingência e sistemas de controle gerencial

A aplicação da teoria da contingência a sistemas de controle gerencial, na concepção de Jones (1985), ocorreu de modo fragmentado, em grande parte pela identificação das variáveis observadas nas organizações. A teoria da contingência permite identificar variáveis contextuais que podem ter implicações no uso de SCG, assim como explicar e prever as condições segundo as quais o uso de SCG está associado ao desempenho organizacional (CHENHALL, 2003, 2007).

A relação da teoria da contingência com o sistema de controle gerencial iniciou a partir da década de 1960, quando pesquisadores teóricos, como Burns e Stalker (1961), Thompson (1967), Lawrence e Lorsch (1969), Perrow (1972) e Galbraith (1982), focaram seus estudos no impacto do ambiente e da tecnologia na estrutura organizacional. Entre as primeiras variáveis contingenciais caracterizadas teoricamente,

constam o ambiente, a tecnologia, a estrutura e o tamanho para o sistema de controle gerencial (CHENHALL, 2003). Posteriormente, estudos focaram a categorização das variáveis com implicações práticas no desenvolvimento e na associação com os SCG.

As pesquisas contingenciais com SCG explicam aspectos vinculados a diversos temas: orçamento, sistemas modernos de controle gerencial, indicadores de desempenho não financeiros, sofisticação dos controles gerenciais, indicadores de desempenho e custos (CHENHALL, 2003). Watherhouse e Tiessen (1978) definem o ambiente e a tecnologia como variáveis contextuais fundamentais que causam impacto no SCG e defendem que o sistema de controle gerencial deve ser projetado para atender às necessidades de controle de cada unidade organizacional. Ou seja, cada organização possui particularidades do seu sistema de gestão que as diferenciam de outras. Dessa maneira, a teoria da contingência, na concepção de Otley (1980), deve identificar aspectos específicos do sistema de contabilidade gerencial que, associados a determinadas circunstâncias definidas, demonstrem adequada correspondência.

Entre os primeiros estudos empíricos que investigaram os SCG, está o de Pradip N. Khandwalla (1972), cujo título é *The Effect of Different Types of Competition on the use of Management Controls*. O estudo pressupõe que, quanto maior for o ambiente competitivo, maior será a necessidade de controlar custos e de avaliar produção, marketing e finanças, isso em função de as organizações enfrentarem maior pressão e, conseqüentemente, adotarem controles gerenciais mais flexíveis e menos burocráticos.

Langfield-Smith (1997) destaca que, embora a estratégia não fosse o foco central do estudo de Khandwalla, a teoria sugere que organizações que operam em ambientes turbulentos e competitivos tendem a seguir a estratégia prospectora ou de diferenciação (MILES; SNOW, 1978; PORTER, 1980). Nesse sentido, os controles formais estariam na contramão do posicionamento teórico de que organizações que atuam em ambientes competitivos operam com controles informais e interativos (BURNS; STALKER, 1961; SIMONS, 1995). Para Langfield-Smith (2007), o estudo de Khandwalla pouco contribuiu com o conhecimento quando trata das relações entre SCG e estratégia por conta de ambigüidade nas conclusões, principalmente quando comparado a estudos posteriores.

Entre os diversos estudos clássicos da literatura sobre contingências que afetam o desempenho, está a relação dos sistemas de controle gerencial com os efeitos do ambiente, da tecnologia, do tamanho e, mais recentemente, da estratégia (CHENHALL, 2007). Chenhall

(2007) mencionam que, a partir dessa concepção, levantam-se questões interessantes para o quadro de contingência e também gera-se indefinição de como fazer a distinção entre variáveis endógenas e exógenas. Gordon e Miller (1976) discutem três arquétipos que representam a maioria das empresas: o ambiente, a organização e o sistema de informação contábil que influencia na tomada de decisão.

Estudos de pesquisa empírica que usam abordagens contingenciais, como estudo de caso, por exemplo, são examinados focando aspectos específicos dos sistemas de controle gerencial e a sua relação com a estratégia (LANGFIELD-SMITH, 1997). A implementação bem sucedida de cada estratégia envolve diferentes recursos e habilidades, apoio organizacional e sistemas de controle (LANGFIELD-SMITH, 1997). Na pesquisa de contingência que estuda a relação entre SCG e estratégia, estratégia foi definida e medida de várias maneiras, como alinhar a gestão a processos tais como o atingimento das metas, a tomada de decisão e a avaliação de desempenho (LANGFIELD-SMITH, 1997; OTLEY, 1999).

Chenhall (2007) salienta uma variedade de taxonomias de controle e considera como elas se relacionam com os vários aspectos dos SCG. A taxonomia envolve classificar os controles em mecânicos e orgânicos. Controles mecanicistas dependem de regras formais, procedimentos operacionais padronizados e rotinas; controles orgânicos são mais flexíveis, ágeis e envolvem menos regras e procedimentos padronizados, assim como integram muitos dados.

2.2 REVISÃO DE LITERATURA

Aborda-se, nesta seção, a revisão da literatura. Primeiramente, define-se estratégia empresarial, tipologia de estratégia e expõem-se estudos anteriores. Na sequência, trata-se dos sistemas de controle gerencial, da tipologia de controles gerenciais e abordam-se estudos anteriores. Em seguida, trata-se do desempenho organizacional com foco nos indicadores financeiros e não financeiros e expõem-se estudos anteriores. Por último, abordam-se as características das empresas familiares, os modelos de desenvolvimento dessas empresas e trata-se de estudos anteriores relacionados ao tema.

2.2.1 Estratégia empresarial

A palavra estratégia é derivada do grego *Strategos*, que literalmente se traduz como “a arte do general” (HART, 1967). A

estratégia envolve decisões presentes na teoria dos jogos, na teoria militar e na gestão das organizações, as quais tratam a estratégia como algo explícito, desenvolvido conscientemente e propositalmente e planejado com antecedência (MINTZBERG, 1978), configurando-se em “planos para atingir os objetivos da organização” (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002, p. 87).

O conceito de estratégia foi introduzido na literatura organizacional pelos pesquisadores da *Harvard Business School* (SNOW; HAMBRICK, 1980) no início dos anos 1960, liderados por Andrews e Christensen. Nesse período, o pensamento gerencial era orientado para funções individuais, e os pesquisadores identificaram uma necessidade de visão holística, articulando o conceito de estratégia como meio de atingir os objetivos (MONTGOMERY; PORTER, 1998).

Mintzberg (1990) agrupou o pensamento estratégico, a partir dos diversos autores, em dez escolas de pensamento que tratam da formulação de estratégia. Três escolas, de natureza prescritiva, davam ênfase a como as estratégias *devem* ser formuladas em vez de *como* são formuladas. Gimenez et al. (1999, p. 55) mencionam que as três escolas indicam a “formulação de estratégia como processo que envolve o desenho conceitual (escola do *design*), o planejamento formal (escola do planejamento) e o posicionamento competitivo (escola do posicionamento)”.

Seis escolas (empreendedora, cognitiva, aprendizado, poder, cultural e ambiental) “consideram aspectos específicos do processo de formulação de estratégias e têm-se preocupado menos com a prescrição do comportamento estratégico do que com a descrição de como as estratégias são de fato formuladas” (MINTZBERG; AHLSTRAND; LAMPEL, 2001, p. 14). A última escola é da configuração e “trata da integração com os vários elementos – o processo de formulação de estratégias, o conteúdo das normas, estruturas organizacionais – que em diferentes contextos pode descrever o ciclo de vida da organização” (MINTZBERG; AHLSTRAND; LAMPEL, 2001, p. 15).

O termo estratégia é definido de diversas maneiras, mas quase sempre com um ponto comum, que resulta de um conjunto deliberado de orientações que determinam decisões para o futuro (MINTZBERG, 1978). A abrangência da estratégia empresarial é um assunto complexo, na concepção de Williamson (1985), e tornou-se muito importante com o crescimento das empresas multinacionais e do comércio internacional.

As primeiras abordagens dos estudos relacionados à estratégia foram desenvolvidas na concepção de estudos normativos (SNOW; HAMBRICK, 1980). Snow e Hambrick (1980) destacam que a primeira

pesquisa que empregou conceito descritivo foi realizada por Chandler (1962). O estudo com quatro empresas pioneiras na diversificação de produtos apontou que a estratégia foi o mecanismo usado para traçar uma nova direção e que o impacto na estrutura e no desempenho organizacional foi substancial.

Mintzberg (1978) define a estratégia como um plano de ação. Um plano de ação representa uma diretriz (ou conjunto de diretrizes) para lidar com uma situação. No campo da estratégia, os estudos sustentam-se, geralmente, em fundamentos econômicos, focando o conteúdo das estratégias. A estratégia, na concepção de Ghoshal, Bartlett e Moran (2002, p. 22), tem duas correntes principais: a de “Michael Porter, baseada na economia de organização industrial”, e a segunda teoria, que busca respostas para uma questão: “por que as organizações existem?”, baseada no estudo teórico de Coase (1937), seguido por Oliver Williamson (1985). A primeira corrente é incompatível com os interesses da sociedade, pois quanto mais livre for a competição entre as empresas, melhor será para a sociedade. A segunda refere-se às empresas como meios empresariais.

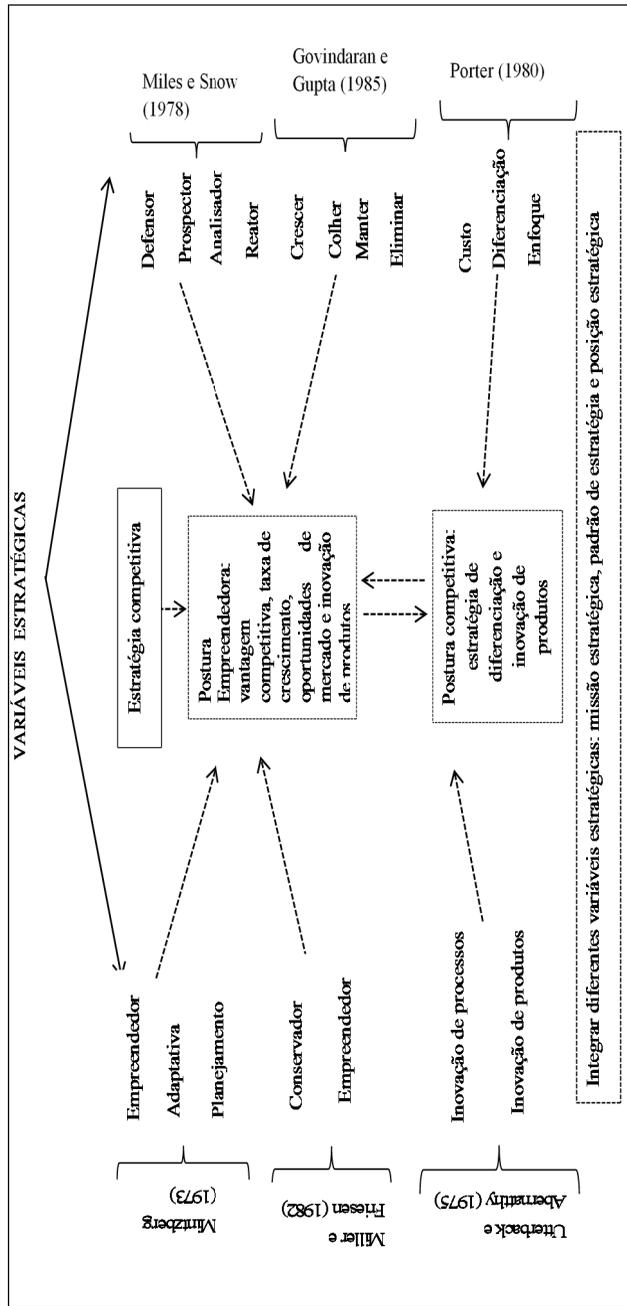
A essência da estratégia, na concepção de Porter (1980), está na competitividade para agregar valor. A relação que uma organização estabelece com o ambiente em que ela compete, nesse caso, é determinante para motivar os fatores relevantes que devem ser observados na formulação da estratégia. As organizações que identificam as estratégias com base no modelo competitivo devem posicionar-se frente às forças competitivas, de modo a defender-se ou influenciá-las a seu favor (PORTER, 1980). As cinco forças competitivas na concepção de Porter (1980) são: entrada, ameaça de substituição, poder de negociação dos compradores, poder de negociação dos fornecedores e concorrentes. As forças competitivas em conjunto determinam a intensidade da concorrência para a indústria, sendo que as forças mais marcantes prevalecem e tornam-se prioridades na formulação da estratégia.

2.2.1.1 Tipologias de estratégia empresarial

Nesta seção, descrevem-se as tipologias de estratégias consoante a concepção dos autores que abordam o assunto. Hambrick (1983) e Herbert e Deresky (1987) observam que qualquer tipologia representa uma dimensão classificatória. Langfield-Smith (2007) descreve tipologias como perfis completos de diferentes tipos estratégicos que têm a vantagem de enfatizar os componentes de cada estratégia integrativa.

Diversos modelos de tipologias estratégicas têm sido propostos ao longo dos anos por vários autores, entre os quais estão: Mintzberg (1973), que dimensiona estratégia empreendedora, adaptativa e planejamento (*entrepreneurial, adaptive, planning*); Utterback e Abernathy (1975), que classificam como estratégia de inovação de processos e de inovação de produtos (*innovation process e product innovation*); Miles e Snow (1978), que tipificam como defensor, analisador, prospector e reator (*defenders, analyzers, prospectors e reactors*); Porter (1980), que classifica como estratégias de liderança de custo, diferenciação e enfoque (*cost leadership, differentiation e focus*); Miller e Friesen (1982), que qualificam como conservador e empreendedor (*conservative e entrepreneurial*); e Govindarajan e Gupta (1985), que classificam como construir, colher, manter e renunciar (*build, harvest, hold e divest*). As tipologias mencionadas estão relacionadas por Simons (1990) e Langfield-Smith (2007) como estratégias empresariais e estão ilustradas na Figura 5, destacando-se nesses modelos a postura empreendedora e a postura competitiva.

Figura 5 – Tipologias estratégicas



Fonte: elaborada pela autora

2.2.1.1.1 Estratégia empreendedora, adaptativa e planejamento

Este modelo de estratégia, dimensionada por Mintzberg (1973), está estruturado em três vertentes: empreendedora, adaptativa e planejamento.

a) Empreendedora

O modelo de estratégia empreendedora foi inicialmente discutido pelos economistas e autores contemporâneos de gestão que vinculavam o negócio com o proprietário da empresa. O papel do fundador ou do proprietário era de lidar com o ambiente de incerteza gerado pelo início das atividades, assim como a inovação (MINTZBERG, 1973). Outras características das empresas empreendedoras é que elas geralmente se distinguem em sua capacidade de inovar, iniciar a mudança e reagir rapidamente para mudar de forma flexível e habitual (NAMAN; SLEVIN, 1993).

Esse modelo trata da orientação empreendedora que representa um modelo proativo pelo fato de inserir produtos inovadores no mercado (MILLER; FRIESEN, 1982; DESS; LUMPKIN; COVIN, 1997). Mintzberg (1973) cita quatro características dos empreendedores:

- a) a estratégia de decisão é dominada pela busca ativa de novas oportunidades. A organização empresarial centra-se em novas oportunidades enquanto os problemas são secundários;
- b) o poder está concentrado nas mãos do executivo principal da empresa. Algumas das características de quem está no poder são a relutância em submeter-se à autoridade, a incapacidade de trabalhar e uma conseqüente necessidade de escapar dela. Ainda assim, confia no seu poder pessoal e no seu carisma no governo da organização;
- c) decisões de estratégia são tomadas em condições de incerteza. O empreendedor é sujeito ativo e popular e busca tomar decisões mesmo em condições de incerteza;
- d) o crescimento da empresa é uma realização pessoal. O empreendedor é motivado, sobretudo pela sua necessidade de realização, em função de que os objetivos da sua organização se confundem com os interesses pessoais, representando o crescimento uma manifestação tangível da realização do empreendedor.

Percebe-se que entre as características do modelo empreendedor está a inovação de proutos, processo decisório em ambiente de incerteza e a motivação para realização do negócio como realização pessoal.

b) Adaptativa

A estratégia de decisão como um processo adaptativo teve grande popularidade desde a publicação de dois livros em 1963. Charles Lindblom e David Braybrook publicaram *Strategy of Decision*, com formulação de políticas no setor público, enquanto Richard Cyert e James March publicaram *Behavioral Theory of the Firm*, baseado em estudos empíricos de tomada de decisão (MINTZBERG, 1973). Lindblom enfatiza que as decisões que decorrem de um ambiente complexo concordam com a necessidade e facilmente adaptáveis ao ambiente empresarial, enquanto Cyert e March lidam com as decisões de modo a evitar a incerteza gerada pela resolução de problemas (MINTZBERG, 1973).

Mintzberg (1973) ressalta quatro características que distinguem o modo adaptativo na estratégia de decisão:

- a) não existem metas claras na organização adaptativa, e os membros da organização competem pela obtenção do poder em função do jogo de interesses que envolve a gestão. Nesse modelo, a organização se envolve em uma rede complexa de forças políticas nos ambientes interno (gestores e proprietários) e externo (sindicatos, agências governamentais), cada um como seus próprios interesses;
- b) no modo adaptativo, a tomada de decisão estratégica é voltada à resolução de problemas com soluções reativas, em função de a organização trabalhar em um ambiente com muitos problemas e crises, resultando em pouco tempo para buscar novas oportunidades. Nesse sentido, estabelece acordos de compra para estabilizar fontes de abastecimento e negocia contratos em longo prazo para reduzir as incertezas;
- c) nesse modelo, as decisões acontecem de maneira incremental, e o *feedback* é um ingrediente crucial na estratégia de decisões. A estratégia, nesse modelo decisório, se concentra nas alternativas mais familiares e convenientes para a organização;
- d) as decisões desconexas são características de organização adaptativa. As decisões estratégicas acontecem de modo

fragmentado, flexível e têm como foco as necessidades do momento. o modelo adaptativo, a tomada de decisão estratégica adapta-se ao ambiente interno e externo, reagindo às necessidades momentâneas que envolve interesses da organização e dos proprietários.

c) Planejamento

No planejamento, a racionalidade é importante para a consecução das metas, assim como o desenvolvimento de técnicas para o atingimento dos objetivos propostos. Nessa vertente, Mintzberg (1973) identifica três características principais:

- a) o analista desempenha um papel importante na formulação de estratégia. O responsável pelo planejamento trabalha em conjunto com o gerente e assume grande responsabilidade pelo processo decisório. Seu papel é aplicar técnicas de gestão e análise de como atingir as políticas de longo prazo;
- b) a forma de planejamento tem como proposta a análise sistemática, particularmente quando envolve a avaliação dos custos e benefícios dos concorrentes. O planejamento formal envolve a busca ativa de novas oportunidades e a solução para os problemas existentes;
- c) o planejamento caracteriza-se pela integração de decisões e estratégias. Uma organização planeja com a crença de que as decisões serão tomadas em conjunto, propensos a menos conflito e complementando o processo decisório.

No modelo de planejamento, o processo ocorre de maneira estruturada e sistemática, ou seja, a estratégia é concebida e acompanhada por ferramentas de gestão que permitam avaliar periodicamente o atingimento dos objetivos estratégicos.

2.2.1.2.2 *Estratégias de inovação de processos e inovação de produtos*

A palavra inovação é derivada da palavra latina *novus*, ou novo, e é definida como uma nova ideia, um novo método, dispositivo ou a introdução de um novo produto ou processo (GOPALAKRISHNAN; DAMANPOUR, 1994; GALBRAITH, 1982). As estratégias da tecnologia e da inovação na dinâmica competitiva foram proclamadas por teóricos ao longo dos anos (SCHUMPETER, 1934; CHANDLER, 1962; UTTERBACK; ABERNATHY, 1975). A visão schumpeteriana de inovação concentra-se na maneira como uma empresa gerencia seus

recursos ao longo do tempo e desenvolve capacidades que influenciam o seu desempenho da inovação (SCHUMPETER, 1934). A inovação é muitas vezes considerada um elemento de estratégia (CAPON et al., 1992).

A inovação também tem sido considerada um motor para o desenvolvimento empresarial (HOHOLM; STRØNEN, 2011) e estratégia para o crescimento e o sucesso do negócio (ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT, 2005; TAO; PROBERT; PHAAL, 2010).

Empresas que adotam estratégias de inovação tendem a criar produtos que vão além do que os concorrentes podem oferecer. Enfatizam a pesquisa e o desenvolvimento, e são eficazes na comercialização dos produtos. A liderança no mercado é sustentada pelas constantes maneiras de inovar, ou seja, inventando e comercializando novos produtos (MILLER; LE BRETON-MILLER, 2006). Lançamentos de novos produtos exigem investimentos em P&D, marketing e mudanças nas instalações do setor produtivo (MILLER; FRIESEN, 1982).

Os tipos de inovação têm sido classificados em diferentes concepções. Damanpour (1991) cita que, entre as inúmeras tipologias de inovação relevantes consideradas pela literatura, três ganharam mais atenção: administrativa e técnica, produto e processo, radical e incremental. A essa última tipologia, Davila, Epstein e Shelton (2007) acrescentam ainda a semirradical.

As inovações técnicas e administrativas geralmente adotam dois processos de decisões diferentes: inovações técnicas estão relacionadas a produtos, serviços e tecnologias vinculadas aos processos de produção; inovações administrativas pertencem à estrutura organizacional, aos processos administrativos, aos recursos humanos, estão indiretamente relacionadas à atividade de uma organização e diretamente relacionadas à sua gestão (DAMANPOUR, 1991). Damanpour e Wischnevsky (2006) acrescentam que o termo novidade é uma característica nas definições de inovação e o grau de novidade pode ser usado para distinguir a geração de inovação a partir de sua aceitação.

Tushman e Smith (2002) mencionam que a inovação incremental impulsiona a trajetória tecnológica adotada pela empresa e está associada à melhoria do produto ou à satisfação do cliente. Para Davila, Epstein e Shelton (2007, p. 56), “a inovação incremental leva a melhorias moderadas nos produtos e processos de negócios em vigor”, enquanto, no “outro extremo, a inovação radical é o conjunto de novos produtos e/ou serviços fornecidos de maneiras inteiramente novas”. A inovação semirradical alavanca modificações significativas nos modelos de

negócios ou nas tecnologias que não foram possíveis de serem realizadas pela inovação incremental (DAVILA; EPSTEIN; SHELTON, 2007).

Os estudiosos têm considerado a radicalidade da inovação um atributo importante de inovação e têm oferecido teorias para distinguir inovações radicais das incrementais (DAMANPOUR; WISCHNEVSKY, 2006). Burns e Stalker (1961) afirmam que as inovações radicais e incrementais são facilitadas em organizações orgânicas e mecânicas, respectivamente. Burns e Stalker (1961) argumentam que a estrutura mecanicista impede a inovação, enquanto estrutura orgânica facilita a inovação.

Em conformidade com a *Organisation for Economic Co-Operation and Development* (2005), as empresas podem inovar por meio de mudanças nas atividades, bem como nas inovações de produtos ou de processos, inovações organizacionais e inovações de marketing. As inovações de produto e de processos estão atreladas ao conceito de produto tecnológico e processo tecnológico. Inovações de *marketing* e inovações organizacionais referem-se ao emprego de novos métodos na empresa.

De acordo com o manual de Oslo (2005, p.121), as inovações de produto têm as seguintes características:

- a) uso de novos materiais;
- b) uso de novos produtos intermediários;
- c) novas peças funcionais;
- d) uso de tecnologia radicalmente nova;
- e) novas funções fundamentais (novos produtos fundamentais).

Utterback e Abernathy (1975) definem duas linhas de investigação na estratégia de inovação em processos e produtos. A base conceitual do modelo que abrange essas relações mútuas de estratégia competitiva entre a inovação de produtos e processos se origina da integração de duas linhas de investigação separadas, mas complementares, que foram pesquisadas de modo independente (UTTERBACK; ABERNATHY, 1975). Uma linha de investigação tem se preocupado com a relação entre o ambiente competitivo das empresas e os objetivos do padrão de inovação, maximizando o desempenho e as vendas ou minimizando custos. A outra linha de investigação tem considerado a relação entre o desenvolvimento de um processo de produção e as características da atividade inovadora, como o tipo de inovação e a fonte de estímulos, por exemplo (UTTERBACK; ABERNATHY, 1975). Os dois modelos são descritos na sequência.

a) Inovação de processos

A inovação de processos tem como desígnio melhorar a eficiência de criar ou estabelecer um produto ou serviço, mas também pode agregar valor para o cliente, como por meio da melhoria da qualidade e da confiabilidade (GOPALAKRISHNAN; BIERLY; KESSLER, 1999). A inovação de processo tecnológico é a implantação ou a adoção de novos métodos de entrega ou de produção, que pode incluir mudanças de equipamento e/ou *software* (ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT, 2005).

De acordo com o Manual de Oslo (2005, p.121), as inovações de processo têm as seguintes características:

- a) novas técnicas de produção;
- b) novas características organizacionais (introdução de novas tecnologias);
- c) novo *software* profissional.

O modelo de inovação de processos representa um sistema no processo de produção que envolve equipamentos, tarefas, insumos e fluxos de informação que são empregados para produzir um produto ou serviço (UTTERBACK; ABERNATHY, 1975). A essência do argumento utilizado por Utterback e Abernathy (1975) é que as características do processo de inovação variam sistematicamente de acordo com o ambiente da empresa e que os estágios de desenvolvimento caracterizam o modelo de inovação.

As etapas da inovação de processos, segundo Utterback e Abernathy (1975):

- a) descoordenado - quando do lançamento de um novo produto, a expansão do mercado e a definição dos resultados exigem readequação dos processos e melhorias competitivas contínuas. Geralmente os processos são compostos por normas e operações manuais que dependem de equipamentos de uso geral. Esse sistema é orgânico e responde às mudanças ambientais;
- b) segmento - nos sistemas de produção, os processos estão cada vez mais projetados para a eficiência, tornando-se rígidos e mecanicistas. As tarefas se tornam mais especializadas, e os processos estão sujeitos a controles operacionais mais formais. Em termos de processos, o sistema de produção tende a tornar-se mais elaborado e integrado por meio dos processos de automação e dos controles;

- c) sistêmico - nessa etapa, os processos estão bem desenvolvidos e integrados à linha de produção e, se ocorrer necessidade de novos investimentos, devem ser analisados com critérios adequados. As mudanças tornam-se muito caras, porque até pequenas mudanças podem exigir alterações em outros elementos do processo e no *design* do produto. Redesenhar o processo de desenvolvimento do produto normalmente é mais lento nesta fase, mas pode ser estimulado pela inclusão de nova tecnologia ou por exigência do mercado.

b) Inovação de produto

A estratégia de inovação de produto corresponde a uma nova tecnologia ou a uma combinação de tecnologias introduzidas no mercado para atender a um usuário ou a uma necessidade do mercado (UTTERBACK; ABERNATHY, 1975). Nessa perspectiva, Matolcsy e Wyatt (2008) ressaltam que a inovação de produtos é essencial para o crescimento e a sobrevivência das empresas. No entanto, Davila, Foster e Oyon (2009) argumentam que a inovação é mais ampla e está associada às oportunidades inesperadas, às exceções, aos novos relacionamentos, à incerteza, ao risco e à possibilidade de falhas.

Para Davila, Epstein e Shelton (2007, p. 53), “uma mudança em um produto ou em um serviço – ou o lançamento de um produto ou serviço inteiramente novo – é o tipo mais facilmente identificável de inovação, pois os clientes conseguem ver as mudanças imediatamente”.

A empresa, na determinação de suas estratégias, pode adotar um padrão de inovação em que os produtos serão desenvolvidos ao longo do tempo de um modo previsível, com ênfase inicial sobre o desempenho do produto (*performance-maximizing*), ou se preparar para adaptar e introduzir novas variações de um produto já existente (*sales-maximizing*), ou entrar no mercado no fim do ciclo de vida do produto com versões mais simples e mais baratas (*cost-minimizing*) (UTTERBACK; ABERNATHY, 1975). Utterback e Abernathy (1975) descrevem os estágios que integram a inovação de produtos:

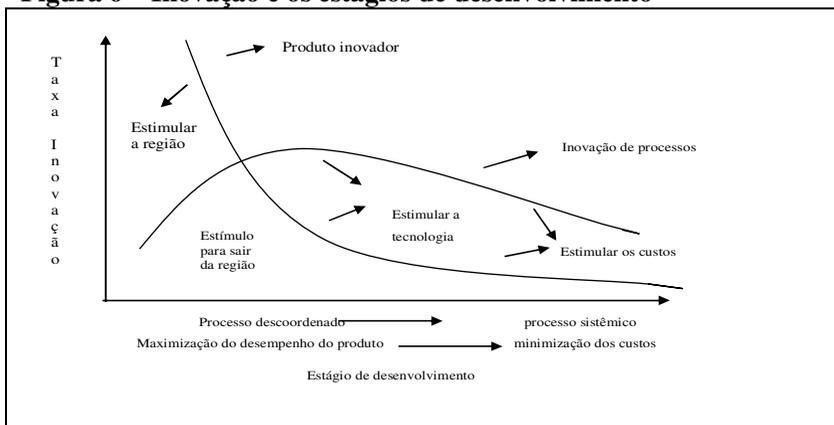
- a) maximização do desempenho (*performance-maximizing*) – a empresa que adota a estratégia de maximização do desempenho provavelmente dará ênfase a um produto especial para atender às expectativas dos clientes;
- b) maximização das vendas (*sales-maximizing*) – neste estágio, a incerteza do mercado tende a diminuir a partir do

momento em que o produto torna-se mais conhecido e tende-se a priorizar o resultado pela maximização das vendas;

- c) minimização dos custos (*cost-minimizing*) – à medida que o ciclo de vida do produto evolui, a variedade do produto tende a ser reduzida e o produto torna-se padronizado. Com o estímulo do mercado e da concorrência, começa a mudar o preço do produto para as margens reduzidas, a indústria muitas vezes se torna um oligopólio e eficiência e economias de escala são enfatizadas na produção.

A Figura 6 apresenta o modelo dos estágios de desenvolvimento de inovação.

Figura 6 – Inovação e os estágios de desenvolvimento



Fonte: Adaptada de Utterback e Abernathy (1975, p. 7).

No modelo apresentado por Utterback e Abernathy (1975), a empresa que não acompanhar a evolução do seu segmento pode achar que alcançou o benefício da alta produtividade apenas pela diminuição da flexibilidade e da capacidade de inovação. A empresa deve enfrentar a concorrência de: produtos inovadores que são produzidos por outros segmentos mais flexíveis e capazes de substituir produtos; importações estrangeiras; produtos concorrentes de outras indústrias com alta elasticidade; processos de mudanças por parte dos clientes para eliminar o produto.

2.2.1.2.3 *Estratégia defensora, prospectora, analisadora e reatora*

Miles e Snow (1978) investigaram estratégias competitivas de diferentes tipos de indústrias desde a década de 1970 e constataram que as abordagens competitivas giram em torno de estratégias de negócios que estão presentes em maior ou menor intensidade em todos os setores.

Segundo Langfield-Smith (2007) e Gosselin (2011), essa tipologia aborda a estratégia de negócios e centra-se na taxa de mudança de produtos ou na taxa de variação no domínio organizacional. Miles e Snow (1978) nomeiam a existência de quatro tipos de estratégias genéricas: defensiva, prospectora, analítica e reativa.

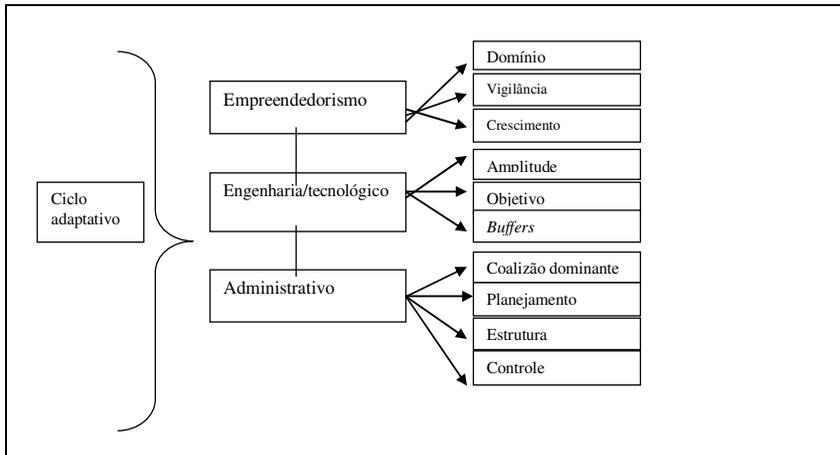
Zahra e Pearce II (1990) mencionam que a tipologia de Miles e Snow (1978) está baseada em duas premissas fundamentais: a primeira é que, durante um período de tempo, as organizações bem sucedidas desenvolvem uma abordagem sistemática, se identificam com o ambiente e se adaptam a ele; a segunda é que existem quatro orientações estratégicas no ambiente corporativo, e a diferença fundamental entre os tipos está no domínio organizacional

Miles e Snow (1978) propõem a categorização das organizações em três problemas que integram o ciclo adaptativo: (1) problema empreendedor, com o conceito de domínio de produto/mercado; (2) problema de engenharia, com a escolha de sistemas técnicos; e (3) problema administrativo, relacionado à estrutura e aos processos organizacionais (CONANT; MOKWA; RAJAN, 1990).

Jimenez et al. (1999, p. 6-7) mencionam que “os três problemas, empreendedor, de engenharia e administrativo, estão intimamente conectados, mas a adaptação frequentemente se inicia pela fase empreendedora, seguida pela de engenharia e, depois, pela administrativa”.

Os componentes se subdividem em onze dimensões, conforme a Figura 7.

Figura 7 – Tipologia estratégica de Miles e Snow (1978)



Fonte: Elaborada pela autora.

Na sequência, a descrição dos quatro tipos de estratégias: defensor, prospector, analisador e reator.

a) Defensor

Defensores têm uma estratégia diferente (GOSSELIN, 2011). A empresa que se caracteriza como defensora possui domínio de mercado estreito (MILES; SNOW, 1978), elevada produção e baixa diversidade de produtos (GOSSELIN, 1997). Na organização defensora, os gestores possuem bom conhecimento de sua área de operação, apesar de ser limitada, e geralmente não buscam novas oportunidades. Como resultado desse foco estreito, a empresa não necessita realizar constantemente ajustes de tecnologia, na estrutura e nos métodos de operação; dedica sua atenção para melhorar a eficiência das suas formas de operação (MILES; SNOW, 1978). Na concepção de Shortell e Zajac (1990), a estratégia dos defensores é de oferecer um conjunto relativamente estável de serviços para definir mercados, concentrando-se em fazer o melhor trabalho possível na sua área de especialização.

Miller e Friesen (1982) mencionam que a tipologia estratégica denominada defensora por Miles e Snow (1978) assemelha-se à tipologia estratégica conservadora. Os autores (1982) também aludem a outros estudos com tipologias semelhantes: Miller e Friesen (1978), com a estratégia de estagnação, e Mintzberg (1973), com a estratégia

adaptadora. Langfield-Smith (2007) explica que, no estudo de Miller e Friesen (1982), as empresas conservadoras (defensoras) exigem um sistema de controle que sinaliza a necessidade de inovação, indicando diminuições significativas da quota de mercado, redução no tempo de venda, produtos obsoletos e diminuição da rentabilidade.

Outras características das empresas defensoras são poucas mudanças ao longo do tempo e busca pela satisfação do cliente, o que tem como objetivo estabilizar as relações com o mercado (MILES; SNOW, 1978). Concentram-se nas dimensões financeiras e no processo interno, tais como quantidade e variações do preço de matéria-prima, horas trabalhadas e variações de eficiência (GOSELIN, 2011).

b) Prospector

As organizações que têm uma estratégia prospectora tendem a ter processos mais complexos que as organizações que dimensionam estratégia defensora (GOSELIN, 2011). O prospector opera dentro de um amplo domínio de mercado e tem necessidade de responder rapidamente aos sinais sobre novas oportunidades (SNOW; HREBINIAK, 1980). Contudo, por causa da sua grande preocupação com flexibilidade e inovação de produtos, muitas vezes leva a uma falta de controles e à baixa eficiência operacional (MILES; SNOW, 1978; SABHERWAL; CHAN, 2001).

Conant, Mowka e Rajan (1990) asseveram que os prospectores dedicam mais recursos a tarefas empresariais, monitorando a evolução das tendências do mercado e desenvolvimento de novos produtos. São conduzidos por uma coalizão dominante que possui uma *expertise* em questões administrativas, como marketing e P&D. Miles e Snow (1978) ressaltam que, a fim de localizar novas oportunidades, o prospector desenvolve e mantém a capacidade de monitorar uma ampla gama de condições do ambiente, tendências e eventos. Por isso, investe no desenvolvimento de competências e habilidades dos colaboradores para potencializar as oportunidades geradas pelo ambiente competitivo.

Outra característica do prospector, enfatizada por Miles e Snow (1978), é a capacidade de realizar mudanças, sendo um dos principais mecanismos para se obter vantagem sobre os concorrentes. Como a estratégia reside em desenvolver novos produtos e abrir novos mercados, os concorrentes são confrontados com o aumento da mudança e da incerteza em seus próprios ambientes, logo, o prospector desenvolve suas próprias respostas a essas contingências (MILES; SNOW, 1978).

No que tange ao padrão de crescimento do prospector, Miles e Snow (1978) mencionam duas características distintas: a primeira reside em um modo agressivo de inserir os produtos no mercado; a outra é de crescimento acentuado, ou seja, apresentar taxas elevadas de crescimento em determinados períodos.

Numa visão de futuro, as escolhas estratégicas para inserção de produtos não se limitam a um único mercado de atuação. Outro ponto consiste em não ser dependente de um único tipo de tecnologia, principalmente um que cause dependência de longo prazo. Em uma posição estratégica, o prospector olha para o futuro e questiona “quais produtos devemos produzir?”, e não “quais produtos podemos produzir?” (MILES; SNOW, 1978, p. 58).

Nos problemas administrativos, o prospector tem como objetivo facilitar em vez de controlar as operações organizacionais. Isto é, o sistema administrativo deve ser apto a implantar e coordenar recursos e projetos em muitas unidades descentralizadas em vez de planejar e controlar as operações de maneira centralizada (MILES; SNOW, 1978).

c) Analisador

O analisador é uma combinação dos tipos estratégicos prospector e defensor e representa uma alternativa viável para o desenvolvimento de outra estratégia. Entre as características que melhor denominam o analisador está o equilíbrio, ou seja, combina os pontos fortes do prospector e do defensor em um sistema único. Nessa estratégia, os gestores tendem a minimizar os riscos e a maximizar os lucros (MILES; SNOW, 1978).

Operando em um ambiente altamente ambíguo, esse tipo de estratégia exige uma estrutura organizacional moderadamente centralizada, que permita um grau necessário de flexibilidade. O problema de engenharia passa a ser o de como conseguir e garantir um equilíbrio entre as demandas conflitantes por flexibilidade e estabilidade tecnológica. O analisador é funcionalmente organizado e está sujeito a altos níveis de exposição de rotinização, formalização e mecanização para alcançar a máxima eficiência dos custos operacionais (MILES; SNOW, 1978).

Problemas administrativos do analisador referem-se a como diferenciar a estrutura e os processos para adaptar áreas de funcionamento estáveis e dinâmicas da organização. Os principais riscos incorridos pelo analisador referem-se à possível ineficiência advinda da adoção de tecnologias diferenciadas (MILES; SNOW, 1978).

d) Reator

Reatores representam um tipo de comportamento residual em que as organizações são forçadas a dar uma resposta quando são incapazes de perseguir uma das três estratégias anteriores: defensora, analisadora, ou prospectora (MILES; SNOW, 1978). Conant, Mowka e Rajan (1990) salientam que os reatores buscam responder aos desafios do ciclo adaptativo de modo irregular e transitório, pois tendem a ser orientados pelas questões de curto prazo e dependentes dos fatores ambientais.

Miles e Snow (1978) identificaram três razões pelas quais as organizações podem tornar-se reatoras. Em primeiro lugar, os gestores não têm claramente articulada a estratégia da organização. Se a organização tem centrada no chefe executivo a forma de condução da empresa e ele por algum motivo vier a faltar, pode ocasionar um vazio estratégico. A segunda razão, na concepção de Miles e Snow (1978), que pode gerar instabilidade é o fato de a gestão não moldar os processos e a estrutura da organização para atender a uma determinada estratégia. A última razão consiste em a empresa adotar uma tendência de estrutura-estratégia para a gestão que não condiz com as condições ambientais.

Gosselin (1997) destaca que os reatores não seguem uma estratégia consciente e são considerados um tipo de organização disfuncional. Para Snow e Hambrick (1980), muitas vezes os reatores também demonstram fraqueza, que por sua vez parece impedir a organização de desenvolver plenamente algumas competências necessárias à gestão.

2.2.1.2.4 *Estratégias na liderança do custo, na diferenciação e no enfoque*

As indústrias, com o propósito de obter desempenho superior, dimensionam estratégias competitivas. De acordo com Porter (1989, p. 1), “a concorrência está no âmago do sucesso ou do fracasso das empresas, determinando a adequação das atividades que podem contribuir para o seu desempenho, como inovações, uma cultura coesa e uma boa implementação”.

Nessa busca por uma melhor posição de mercado, Porter (1989) relaciona duas questões centrais: a primeira consiste na atratividade em termos de rentabilidade em longo prazo; a segunda questão está nos determinantes da posição competitiva. Ou seja, “nenhuma questão é suficiente por si só para orientar a escolha da estratégia competitiva” (PORTER, 1989, p. 1). A vantagem competitiva não se baseia na

eficiência estática e nem na otimização dentro de restrições fixas, mas na capacidade de inovação e na melhoria dos pontos fracos da organização (PORTER; VAN DER LINDE, 1995).

Porter (1980) apresenta três estratégias genéricas, as quais podem ser empregadas pelas empresas de forma combinada ou isolada para competirem em uma indústria:

- a) liderança no custo total;
- b) diferenciação;
- c) enfoque.

Langfield-Smith (2007) destaca que cada uma dessas estratégias fornece uma base para a vantagem competitiva sustentável dentro de uma indústria e, potencialmente, define o contexto da ação em cada área funcional da organização. Dess, Newport e Rasheed (1993) aludem que configuração contém relações entre os elementos ou itens que representam múltiplos domínios.

O ponto de partida para Porter, na concepção de Kald, Nilsson e Rapp (2000), consiste em a análise ser similar à de Miles e Snow, embora o trabalho de Porter enfatize outras dimensões da estratégia de negócios e, portanto, em certa medida, também outras variáveis organizacionais. Tidd, Bressant e Pavitt (2008, p. 142) ressaltam que “Porter também argumenta que a estratégia de inovação deve buscar repelir ameaças competitivas, tanto das empresas participantes quanto de potenciais novos entrantes, incluindo produtos novos e substitutos baseados em novas oportunidades tecnológicas”.

Na sequência, tem-se a descrição dos três tipos de estratégias: liderança no custo total, diferenciação e enfoque.

a) Liderança no custo total

Essa estratégia tornou-se bastante comum na década de 1970 (PORTER, 1980). A estratégia genérica é uma ampla categorização de escolha estratégica aplicada, independentemente da indústria, do tipo ou do tamanho da organização (HERBERT; DERESKY, 1987). Kumar e Subramanian (1997) comparam a estratégia genérica de custos ao tipo estratégico de defensor de Miles e Snow (1978). A liderança no custo total envolve um conjunto de políticas funcionais orientadas para o atingimento dos objetivos da organização, como construção de instalações em escala eficiente, redução de custos pela experiência, controle rígido de custos e despesas e minimização de custos nas diversas áreas, assim como, para evitar despesas anormais e minimizar custos em

áreas como P&D, publicidade, serviços e setor de vendas (PORTER, 1980).

Hambrick (1983) ressalta que empresas que traçam estratégias que possuem liderança em custos buscam utilizar adequadamente os ativos, a produtividade dos funcionários e outras despesas discricionárias. Os clientes compram seus produtos principalmente porque eles custam menos que os produtos equivalentes da concorrência. Uma empresa que persegue uma estratégia de liderança de custo pode alcançar uma vantagem competitiva sustentável, fabricando produtos ou serviços com menores custos (ACQUAAH, 2013).

b) Diferenciação

Consiste na criação de um produto ou serviço que seja único no setor. As formas de diferenciação podem variar de acordo com o *design* de um novo projeto de produto, a imagem da marca, novas tecnologias, peculiaridades, serviço sob encomenda e rede de fornecedores, dentre outros fatores. “Em termos ideais, a empresa se diferencia ao longo de várias dimensões” (PORTER, 1980, p. 52).

A diferenciação promove o isolamento da empresa relativamente aos rivais em função da lealdade do consumidor para com a marca e da conseqüente menor sensibilidade ao preço. Essa característica produz forte barreira à entrada, mas “[...] pode, às vezes, tornar impossível a obtenção de uma alta parcela de mercado” (PORTER, 1980, p. 52). A busca pela estratégia de diferenciação, segundo o autor, implica normalmente em *trade-off* com a posição de custos, por conta dos custos e das despesas envolvidas na busca da singularidade.

A diferenciação é apontada por Porter (1989) como uma estratégia viável e dimensionada para a empresa obter retornos acima da média e resultará em desempenho superior se o valor percebido pelo comprador ultrapassar o custo da diferenciação. O autor ressalta ainda que a empresa precisa desenvolver atividades a custo inferior ou executá-las de modo a conquistar diferenciação e adicionar valor aos seus produtos, tornando-se competitiva.

Hambrick (1983) ressalta que a diferenciação envolve a criação de valor que é percebido como único. A diferenciação pode assumir diferentes formas, incluindo a imagem da marca, o serviço ao cliente, a distribuição, a qualidade, a tecnologia e características especiais (HAMBRICK, 1983; KUMAR; SUBRAMANIAN, 2011), para criar vantagem competitiva (ACQUAAH, 2013). Na concepção de Moore (2005), há cinco resultados potenciais decorrentes das estratégias de

inovação: diferenciação, neutralização, produtividade, fracasso e desperdício. Ainda que os três primeiros representem resultados positivos para a empresa, apenas a diferenciação gera vantagem competitiva e é capaz de criar poder de barganha com os clientes.

A empresa que busca o crescimento econômico pode pautar-se na estratégia de diversificação dos negócios como propulsora dos negócios. A OCDE (2005), no Manual de Oslo, classifica a diferenciação de produto em duas formas: novos produtos tecnológicos e produtos tecnologicamente melhorados. A primeira, pelas características próprias que diferem o produto de outro produzido, pode-se basear na combinação de tecnologias existentes ou derivadas de novo conhecimento atribuído àquele produto. A segunda se refere a um produto que foi tecnologicamente melhorado (em termos de desempenho ou menor custo) e que também pode derivar dos componentes técnicos que foram integrados a fim de caracterizar essa diferenciação.

c) Enfoque

Essa tipologia procura a concentração em um determinado grupo comprador, um segmento da linha de produtos ou um mercado geográfico. Busca, assim, atender melhor seu alvo estratégico, melhor que os concorrentes que competem de modo mais amplo. O “enfoque desenvolvido significa que a empresa tem uma posição de baixo custo com seu alvo estratégico, alta diferenciação, ou ambas” (PORTER, 1991, p. 53), que proporcionam defesas contra as forças competitivas. A opção pela estratégia de enfoque, no entanto, implica algumas limitações na parcela total do mercado que pode ser atingida, bem como um necessário *trade-off* entre rentabilidade e volume de vendas.

Hambrick (1983) menciona que essa tipologia envolve competir em um segmento bem definido e que pode ser baseado no tipo de cliente, no tipo de produto, na localização ou em outros fatores. Uma empresa que alinha sua estratégia no enfoque geralmente precisa escolher entre a liderança de custo e a diferenciação.

2.2.1.2.5 Estratégias empreendedoras e conservadoras

Executivos que possuem uma visão empreendedora optam pela estratégia de inovação abrangente e regular em linhas de produtos ou serviços e vislumbram a inovação como um elemento vital no processo da formulação da estratégia. Muitos dos conflitos na literatura sobre estudos com estratégia de inovação de produtos têm sido causados pela

falha de pesquisadores em não levar em conta a natureza da estratégia de inovação da empresa, algo que é muitas vezes determinado pelo executivo [ou proprietário] com base em seus objetivos e em suas decisões (MILLER; FRIESEN, 1982).

Com base na estratégia de inovação, os gestores buscam obter vantagem competitiva implantando rotinas de inovações muitas vezes impactantes e assumindo riscos concomitantes. Entretanto, outras organizações são administradas por gestores mais conservadores, os quais podem ver a inovação como um recurso caro e prejudicial para a eficiência da produção. Essas empresas com estilo mais conservador inovam apenas quando são seriamente desafiadas pelos concorrentes ou pelos clientes (MILLER; FRIESEN, 1982). Na sequência, consta a descrição dos dois modelos de estratégias de inovação: empreendedor e conservador.

a) Modelo conservador

A literatura sobre a inovação de produtos, embora repleta de conflitos, parece apontar preponderantemente para um modelo conservador de inovação (MILLER; FRIESEN, 1982). Basicamente, o modelo implica que a inovação não é um estado natural das coisas, que deve ser incentivada por desafios e ameaças e que requer um determinado tipo de estrutura e sistema de informação eficiente para conscientizar os gestores das necessidades de mudança (MILLER; FRIESEN, 1982). Langfield-Smith (2007) reforça que empresas conservadoras apostam na inovação com relutância, geralmente como uma resposta a desafios.

O modelo sugere que, em empresas que adotam estratégia conservadora, a inovação apenas acontecerá quando ocorrerem pressões externas. Miller e Friesen (1982) postulam quatro tipos de pré-requisitos, ou facilitadores, pelo menos fortes de inovação: o primeiro está relacionado aos desafios impostos pelo ambiente, que incitará a necessidade de inovação; em segundo lugar, deve haver informações sobre esses desafios trazidos aos tomadores de decisão com controles eficazes; em terceiro lugar, deve haver habilidade para inovar, o que requer recursos adequados, pessoas qualificadas e dispositivos estruturais; e, por último, os tomadores de decisão devem possuir métodos apropriados de projetos de inovação.

O modelo conservador, em consonância com Miller e Friesen (1982), tem como pressuposto três variáveis: ambiental, sistema de informação e estrutura. A variável ambiental corresponde à influência que

o ambiente externo exerce sobre a organização. Quanto mais dinâmico e competitivo o ambiente, maior a necessidade inovação.

Miller e Friesen (1982) chamam a atenção para o papel do sistema de informação de reconhecer as necessidades do mercado e entendem que os controles gerenciais podem facilitar a inovação. A variável estrutura refere-se aos recursos necessários, materiais, aos bens de capital e ao profissional apto a promover a inovação, como engenheiros e cientistas. Na variável estrutura, Miller e Friesen (1982) citam ainda a diferenciação e a integração. A diferenciação exige fontes de informações diferenciadas em função da complexidade da estrutura, das unidades, das subunidades e dos departamentos, e para reduzir os conflitos é necessária a integração interdepartamental (LAWRENCE; LORSCH, 1969).

b) Modelo Empreendedor

Em contraste com o modelo conservador, o modelo empreendedor aplica-se a empresas que inovam com ousadia e que, de forma regular, assumem riscos nas operações de seus produtos. A estratégia empreendedora é comparada a outros estudos que apresentaram características de estratégias de inovação, por exemplo, Mintzberg (1973), estratégia empreendedora; Miles e Snow (1978), estratégia prospectora e Miller e Friesen (1978), estratégia adaptativa e inovadora.

No modelo empreendedor, gestores atuam de maneira agressiva quando se referem à inovação, e sistemas de controle são utilizados para monitorar o uso excessivo de inovação (LANGFIELD-SMITH, 2007). Lumpkin e Dess (1996) sugerem que as dimensões do empreendedor consistem nos seguintes atributos:

- a) capacidade de inovação – apoiar e incentivar novas ideias e a criatividade;
- b) assumir riscos – relativo ao investimento;
- c) proatividade – explorar atividades inerentes ao pioneirismo;
- d) agressividade competitiva – para superar os concorrentes;
- e) autonomia – tomada de decisão independente.

Zahra e Covin (1995) relacionam o modelo empreendedor à inovação de produto e fazem referência para criar novos produtos ou modificar os existentes para atender às exigências dos mercados atuais ou futuros. Zahra (1993) também menciona que o empreendedor busca a renovação constantemente, assim como realiza mudanças no sistema que

melhora o aprendizado criativo da organização e sua capacidade de resolver problemas. Davila (1997) entende que empresas capazes de projetar produtos atrativos e de forma mais eficiente do que vantagem competitiva superior aos concorrentes no mercado. A importância da proatividade foi ressaltada primeiramente por Penrose (1959), que sugeriu como uma característica essencial para o empreendedor pela visão e iniciativa de buscar oportunidades e crescimento, assim como a antecipação de mudanças do mercado ou a problemas e necessidades futuras (SHORT et al. 2009).

O modelo empreendedor tem como pressuposto três variáveis: ambiental, sistema de informação e estrutura (GORDON; MILLER, 1976; MILLER; FRIESEN, 1982). A variável ambiental reflete o ambiente dinâmico e hostil dessas organizações, em função de que os gestores preferem crescer mais rapidamente, aproveitando as oportunidades do mercado; todavia, nesse processo de crescimento assumem riscos elevados, assim como apostam em altas recompensas. Em síntese, empresas com orientação empreendedora atuam em ambiente heterogêneo pela particularidade de atuar em diferentes mercados.

Segundo Miller e Friesen (1982), algumas empresas empreendedoras, pela ideologia e pela cultura de inovação, podem ter tendência a inovar em excesso e, nesse caso, podem desperdiçar recursos em busca de novidades desnecessárias. Para isso, o sistema de informação deve produzir informações adequadas e eficazes ao processo decisório. Entretanto, “a teoria recente e estudos empíricos têm questionado essas premissas comumente adotadas sobre o efeito negativo dos SCG na inovação” (NISIYAMA; OYADOMARI, 2012, p. 106). Nesse sentido, os sistemas de controle gerencial têm auxiliado os processos decisórios para apontar variações e os desvios orçamentários (DAVILA; FOSTER; OYON, 2009).

A literatura sobre teorias organizacionais aborda de modo significativo os diversos tipos de estrutura, dadas as condições ambientais (GORDON; MILLER, 1976). Entre os diversos autores, Woodward, Dawson e Wedderburn (1965), Lawrence e Lorsch (1969), Burns e Stalker (1961), Thompson (1967) e Perrow (1972) apontam para a necessidade de dispositivos organizacionais mais sofisticados em função do grau acelerado do dinamismo, da heterogeneidade e da hostilidade do ambiente. Dispositivos típicos usados por empresas para lidar com ambientes mais complexos incluem mecanismos de redução de incerteza, como a descentralização, os departamentos, os setores, a diferenciação de subunidades e a necessidade de integração por meio de comitês, regras e condições (GORDON; MILLER, 1976).

Entre as características do empreendedor, está o dinamismo para criar oportunidades de mercado, ambientes hostis e dinâmicos. Outra característica é com relação aos gestores que preferem crescer rapidamente aproveitando as oportunidades do mercado e, em função disso, assumem riscos elevados, bem como apostam em altas recompensas (MILLER; FRIESEN, 1982). Em síntese, empresas com orientação empreendedora atuam em ambiente heterogêneo pela particularidade de atuar em diferentes mercados.

2.2.1.2.6 *Estratégia construir, colher, manter e renunciar*

Govindarajan e Gupta (1985) concentram-se nas variações da missão estratégica e classificam a estratégia como: crescer, colher, manter e eliminar (*build, harvest, hold e divest*). Langfield-Smith (2007) menciona que a escolha da missão estratégica significa que a organização realiza um *trade-off* entre participação de mercado, crescimento e maximização dos ganhos de curto prazo. Na sequência, está exposta a descrição da classificação de crescer, colher, manter e eliminar.

a) Crescer

Esse tipo de variável estratégia pode ser ligado a um ponto de vista do ciclo de vida missão estratégica (KAPLAN; NORTON, 1997; KALD; NILSSON; RAPP, 2000). Uma organização que segue uma estratégia de crescer tem como propósito melhorar a participação no mercado (*market-share*) e a posição competitiva (*competitive position*), mesmo que isso implique diminuir o lucro em curto prazo e o equilíbrio do fluxo de caixa da empresa (GUPTA; GOVINDARAJAN, 1984; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002; LANGFIELD-SMITH, 2007). Todavia, quando se faz a opção de aumentar a quota de mercado, não é suficiente apenas aumentar a demanda de produtos; também é preciso ampliar a entrada de recursos e o volume de produção em quantidades correspondentes.

A estratégia de construir exige atenção às tarefas que têm implicações de longo prazo. Govindarajan e Gupta (1985) mencionam dois aspectos importantes vinculados a essa estratégia:

- 1) a evolução do mercado, o desenvolvimento de novos produtos, P&D e o desenvolvimento de pessoal, como são medidas de desempenho não quantificáveis, geralmente não estão disponíveis;

- 2) gestores de unidades que adotam a estratégia de construir enfrentam maior incerteza ambiental. Por conseguinte, essa estratégia pode ser implementada por meio do estabelecimento de superioridade sobre os concorrentes ou tornando-se mais competitivo perante os seus clientes.

b) Colher

Empresas que adotam a missão de colher geralmente buscam maximizar os resultados de curto prazo e o comportamento do fluxo de caixa em vez de aumentar a quota de mercado (GOVINDARAJAN; GUPTA, 1985; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002; LANGFIELD-SMITH, 2007). Nesse sentido, a estratégia de colheita busca maximizar o retorno do investimento a curto e médio prazo (GUILDING, 1999). Gupta e Govindarajan (1984) salientam que, em empresas que adotam esse tipo de estratégia, o aumento da eficiência sobre as operações internas é mais importante que a análise do mercado externo.

c) Manter

Guilding (1999), Anthony e Govindarajan (2002) e Langfield-Smith (2007) referem que empresas que adotam a missão de manter têm como objetivo proteger e manter a participação de mercado e a posição competitiva, obtendo um retorno razoável sobre o investimento. Langfield-Smith (2007) salienta também que empresas que dimensionam esse tipo de estratégia costumam operar com uma grande participação no mercado em ramos industriais, que possuem níveis de crescimento elevado.

d) Renunciar

Uma estratégia de renúncia ocorre quando um negócio planeja encerrar as operações, preparar-se para a venda ou entrar em processo de liquidação (GOVINDARAJAN; GUPTA, 1985; GUILDING, 1999; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). Ou seja, representa o momento da empresa de não dar continuidade às atividades, encerrando um ciclo de vida.

2.2.1.2 Estudos anteriores

A seleção dos estudos deu-se por sua proximidade com as temáticas elencadas neste trabalho e perspectiva de que os estudos contribuam com a interpretação e análise dos dados. As bases de dados consultadas foram *Science Direct*, *base Scopus* e o periódico *Family Business Review*. As seguintes palavras-chave foram utilizadas: *conservative strategies*, *typologies strategies*, *entrepreneur strategies*, *differentiation strategies*, *product innovation*, *family firms*. Na sequência, uma breve descrição dos estudos.

Quadro 4 – Publicações sobre estratégia empresarial em periódicos internacionais

| Autores | Objetivo do estudo | Tipologia estratégica |
|-----------------------------------|--|-------------------------------------|
| Simons (1987) | Investigar a relação entre estratégia de negócios e contabilidade com base nos sistemas de controle. | Defensores e Prospectores |
| Covin e Slevin (1990) | Descrever as posturas estratégicas, formas estruturais e os níveis de novos empreendimentos emergentes em três configurações diferentes da indústria. | Conservador e Empreendedor |
| Covin (1991) | Analisar a relação das estratégias de negócios e desempenho com posturas de estratégias conservadoras e empreendedoras. | Conservador e Empreendedor |
| Naman e Slevin (1993) | Investigar o empreendedorismo e o ajuste-fit em indústrias de pequeno e médio porte de tecnologia. | Empreendedorismo |
| Chenhall e Morris (1995) | Analisaram como os processos orgânicos e sistemas de contabilidade gerencial impactam sobre o desempenho. | Conservadores e empreendedores |
| Chenhall e Langfield-Smith (1998) | Investigar combinações de práticas de contabilidade gerencial e técnicas gerenciais sob determinadas prioridades estratégicas para melhorar o desempenho da organização. | Liderança de custos e Diferenciação |

...continuação.

| Autores | Objetivo do estudo | Tipologia estratégica |
|-----------------------------------|---|-------------------------------------|
| Davila (2000) | Investigar a relação entre a incerteza do projeto, estratégia de produto e sistemas de controle gerencial. | Desenvolvimento de produto |
| Kumar e Subramanian (2000) | Examinar as diferenças na percepção ambiental, filosofia de gestão e metas de desempenho das organizações, a partir das dimensões estratégicas de Porter. | Liderança de custos e Diferenciação |
| Lumpkin e Dess (2001) | Examinar dimensões de proatividade e agressividade competitiva. | Proatividade e Agressividade |
| Zahra e Covin (2005) | Investigar o empreendedorismo corporativo e seu impacto sobre o desempenho financeiro das empresas. | Empreendedorismo |
| Kellermanns e Eddleston (2006) | Investigar o envolvimento da geração, vontade de mudar, e a capacidade de reconhecer as oportunidades tecnológicas e como impactam no empreendedorismo corporativo em empresas familiares. | Empreendedorismo |
| Cadez e Guilding (2008) | Analisar o efeito das escolhas estratégicas, orientação para o mercado e tamanho da empresa em duas dimensões distintas de sistemas de controle gerencial, utilizando efeito mediador no desempenho da empresa. | Defensores e prospectores |
| Casillas, Moreno e Barbero (2009) | Analisar a influência de três características das empresas familiares (nível geracional, participação não-familiar na gestão e envolvimento da próxima geração no negócio) na orientação empresarial e no papel do dinamismo ambiental e hostilidade como variáveis moderadoras nesse relacionamento. | Empreendedorismo |

...continuação.

| | | |
|----------------------------------|--|------------------|
| Cruz e Nordqvist (2012) | Investigar a influência de fatores externos (dinamismo ambiental, tecnológico, oportunidades e crescimento da indústria) e fatores internos (presença de investidores não familiares e gestores não familiares) na Orientação Empreendedora (OE) e diferenças entre empresas familiares de primeira, segunda e terceira geração. | Empreendedorismo |
| Eddleston et al. (2013) | Analisar os efeitos do planejamento estratégico e planejamento sucessório em diferentes estágios de gerações nas empresas familiares de capital fechado. | Empreendedorismo |
| Madison, Runyan e Swinney (2014) | Investigar duas posturas estratégicas, orientação empreendedora (EO) e orientação de pequenas empresas (SBO), e suas relações com o desempenho das empresas | Empreendedorismo |

Fonte: elaborado com base nos estudos relacionados.

Simons (1987) investigou a relação entre estratégia de negócios e contabilidade com base nos sistemas de controle. O estudo utilizou a tipologia estratégica de Miles e Snow (1978) de Defensores e Prospectores para comparar as empresas participantes da pesquisa. O modelo é semelhante a de Miller e Friesen (1982). Simons realizou o estudo com 108 empresas do Canadá, sendo 62 defensoras e 46 prospectoras. Além da pesquisa com o envio de questionários, também foram realizadas entrevistas com 12 gerentes das unidades e chefes operacionais.

Os resultados de Simons (1987) indicam que para as empresas prospectoras, os controles de custos são reduzidos. Outro achado indica que nas grandeselab empresas, a emissão de relatórios é frequente e a utilização dos sistemas de controle é modificado quando necessário. Quanto às empresas defensoras, os resultados guardam relação com grandes empresas. Usam os controles menos intensamente, enfatizam a remuneração de bônus vinculado a realização do orçamento, meta e pouca mudança nos sistemas de controles. Simons (1987) conclui-se que empresas que operam em ambientes incertos empregam processos de controle que são altamente interativo e requerem atenção contínua de gestores.

Covin e Slevin (1990) descrevem as posturas estratégicas, formas estruturais e os níveis de novos empreendimentos emergentes em três configurações diferentes da indústria. Postura estratégica foi conceituada como a inserção de uma empresa ao longo do *continuum* conservador-empresarial. Forma estrutural foi conceituada como a colocação de uma empresa ao longo do *continuum* orgânico-mecanicista. A coleta dos dados ocorreu com 90 novos empreendimentos. O estudo relacionou 4 hipóteses alinhando as variáveis do estudo.

Covin e Slevin (1990) sugerem nos resultados que o desempenho do novo empreendimento é influenciado pelo ajuste entre postura estratégica, estrutura de organização e estágio do ciclo de vida da indústria. Posturas estratégicas empresariais e estruturas de organização orgânicas parecem ser mais eficazes para novos empreendimentos nos setores emergentes e, conseqüentemente, deve ser considerada pelos gestores que operam nestas definições. O desempenho superior em indústrias que estão em fase de crescimento também é geralmente associado a formas estruturais orgânicas. Os gestores nas indústrias que tem como foco o crescimento devem criar estruturas mais orgânicas. Indústrias instaladas há mais tempo exigem estruturas mais mecanicistas, e atributos estruturais destinadas a promover a eficiência operacional (por exemplo, a normalização das operações, mecanismos de controle formais) são sugeridos para uma gestão eficaz.

Covin (1991) estudou a relação das estratégias de negócios e desempenho com posturas de estratégias conservadoras e empreendedoras (MILLER; FRIESEN, 1982). Os dados foram coletados a partir dos altos executivos de 111 pequenas empresas industriais. Os resultados indicam que as empresas empreendedoras diferem das empresas conservadoras em termos de taxas de crescimento, bem como vários indicadores financeiros e operacionais, bem como variáveis relacionadas ao marketing. Os dados do estudo sugerem que os padrões de comportamento estratégico estão associados com alto desempenho e são diferentes para empresas empreendedoras e conservadoras.

Naman e Slevin (1993) investigaram o empreendedorismo e o ajuste-fit em indústrias de pequeno e médio porte de tecnologia. Um modelo normativo de ajuste foi desenvolvido, incluindo as variáveis de estilo empresarial, estrutura organizacional e missão estratégica, determinando uma medida de ajuste da empresa com seu ambiente. O modelo normativo de ajuste proposto baseia-se em variáveis e relações encontradas em estudos empíricos anteriores. No ambiente turbulento, estilo empresarial, estrutura organizacional, missão estratégica e desempenho financeiro foram coletadas em 82 industriais. Uma medida

de ajuste foi calculada para cada empresa. As conclusões indicam que o desempenho entre empresas foi positivamente relacionado com a medição de ajuste. Em resumo, o ajuste é uma construção importante para o sucesso de empresa. Implicações da pesquisa incluem orientação prescritiva para auxiliar os profissionais em diagnosticar e corrigir o desajuste em empresas individuais.

Chenhall e Morris (1995) analisaram como os processos orgânicos e sistemas de contabilidade gerencial impactam sobre o desempenho. Especificamente, argumenta-se que a associação entre desempenho organizacional e esta interação vai ser mais significativa em empresas que seguem estratégias empresariais do que estratégias conservadoras. O questionário estruturado foi aplicado para 154 gerentes executivos. Os resultados indicam que os processos orgânicos auxiliam na geração de desempenho superior nas organizações empresariais. O estudo fornece evidências para melhorar a compreensão do desenho eficaz dos controles gerenciais e sistemas de informação que podem ser considerados um diferencial entre processos orgânicos e sistemas de controle gerenciais nas organizações envolvendo estratégias empresariais ou conservadoras.

Chenhall e Langfield-Smith (1998) investigaram combinações de práticas de contabilidade gerencial e técnicas gerenciais sob determinadas prioridades estratégicas para melhorar o desempenho da organização. A pesquisa investigou 78 empresas australianas. Constataram estratégias de diferenciação, estratégias de custos ou uma combinação de ambas. Foi utilizada abordagem de sistemas e análise de *cluster* para verificar associações hipotéticas entre desempenho e técnicas de gestão, práticas de contabilidade gerencial no âmbito de várias orientações estratégicas.

Davila (2000) investigou a relação entre a incerteza do projeto, estratégia de produto e sistemas de controle gerencial. O estudo inspira-se no conceito de Galbraith de incerteza e explora se os sistemas colaboram ou atrapalham o desempenho no desenvolvimento de produto. Os resultados confirmaram a relevância da incerteza da estratégia de desenvolvimento de produto para explicar os sistemas de controle de gestão. Sistemas de controle gerenciais são importantes para o desempenho do projeto, mas a pesquisa não revela o porquê, nem fornece os detalhes sobre como esses sistemas são projetados. O autor revela que as relações contingenciais que afetam o planejamento e desempenho de projeto foram parcialmente estudados e representam uma área promissora para pesquisas futuras.

Kumar e Subramanian (2000) examinaram as diferenças na percepção ambiental, filosofia de gestão e metas de desempenho das organizações, a partir das dimensões estratégicas de Porter. O estudo foi realizado com 171 gestores de instituições de saúde (hospitais) dos Estados Unidos. Os resultados indicam que diferenças importantes nas metas das organizações com diferentes orientações estratégicas. Os objetivos do estudo de Kumar e Subramanian (2011) com diferentes tipos estratégicos fornecem orientação aos gerentes de como eles tentam esclarecer e determinar o que suas organizações devem realizar na busca bem-sucedida da estratégia escolhida. A principal contribuição do estudo é a inserção dos conceitos e definições de filosofia de gestão e valores o que vai ao encontro da estratégia particular, como também as metas organizacionais que ajudam as organizações a defender a sua posição estratégica.

Lumpkin e Dess (2001) examinaram dimensões de proatividade e agressividade competitiva. Proatividade refere-se a forma como as empresas se relacionam com as oportunidades de mercado, aproveitando a iniciativa no mercado. Agressividade competitiva refere-se à forma das empresas reagir às tendências competitivas e demandas que já existem no mercado. Apesar dessas distinções, a pesquisa prévia tende a equiparar esses dois conceitos, os autores argumentam que eles têm um efeito semelhante sobre o desempenho da empresa.

O estudo de Zahra e Covin (2001) foi efetivado por meio de pesquisa empírica com 124 executivos, sendo que 94 empresas participaram da pesquisa. A análise dos dados foi realizada em duas partes. Na primeira, a análise fatorial foi utilizada para examinar as diferentes dimensões da orientação empreendedora. A proatividade e agressividade competitiva emergiu com dois fatores distintos, indicando que estes dois modos de tomada de decisão foram percebidos de forma diferente pelos executivos no estudo. No segundo momento, analisaram a relação destas duas dimensões para o desempenho em vários contextos. Nos testes iniciais, a proatividade foi positivamente relacionada com o desempenho, mas a agressividade competitiva não apresentou associação significativa com o desempenho. Os resultados indicaram abordagens diferentes para a tomada de decisão empresarial, o que pode ter efeitos diferentes sobre o desempenho da empresa.

Zahra e Covin (2005) investigaram o empreendedorismo corporativo e seu impacto sobre o desempenho financeiro das empresas. Os dados foram coletados a partir de três amostras diferentes ao longo de um período de sete anos para avaliar o impacto longitudinal da adoção de empreendedorismo corporativo sobre o desempenho da

empresa. Estas amostras consistiram de 24 empresas industriais de médio porte, representando 14 segmentos. Os dados foram coletados em cada amostra, utilizando ambas as fontes primárias e secundárias. A análise de regressão foi então utilizada para analisar os dados.

Para Zahra e Covin (2005), os resultados da pesquisa sugerem que o empreendedorismo corporativo tem um impacto positivo sobre os indicadores de desempenho financeiro. O efeito sobre o desempenho apresenta uma tendência de ser modesto ao longo dos primeiros anos, contudo, aumenta ao longo do tempo, o que sugere que o empreendedorismo corporativo pode, de fato, ser um meio eficaz para melhorar o desempenho financeiro da empresa na gestão de longo prazo. Além disso, os resultados indicam que o empreendedorismo corporativo é uma prática particularmente eficaz entre as empresas que operam em ambientes hostis (em oposição aos ambientes benignos).

Kellermanns e Eddleston (2006) investigaram o envolvimento da geração, vontade de mudar, e a capacidade de reconhecer as oportunidades tecnológicas e como impactam no empreendedorismo corporativo em empresas familiares. Os autores também examinaram o papel do planejamento estratégico em empresas familiares como um processo facilitador. Os resultados sugerem que a vontade de mudar e de reconhecimento das oportunidades tecnológicas estão positivamente relacionadas ao empreendedorismo corporativo em empresas familiares. Os achados indicam que o planejamento estratégico modera de forma significativa as relações entre o envolvimento de gerações e o reconhecimento de oportunidades de inovação tecnológica e empreendedorismo corporativo.

Cadez e Guilding (2008) analisaram o efeito das escolhas estratégicas, orientação para o mercado e tamanho da empresa em duas dimensões distintas de sistemas de controle gerencial, utilizando efeito mediador no desempenho da empresa. Um modelo avançado é testado utilizando modelagem de equações estruturais. Os dados foram obtidos por meio de uma amostra de 193 grandes empresas eslovenas. A validade das conclusões dos dados quantitativos foi confirmada utilizando dados qualitativos coletados em dez entrevistas exploratórias. As conclusões do estudo apoiam o princípio da teoria da contingência de que nenhum sistema SCG é universalmente adequado, e fatores como o tamanho e estratégia da empresa podem ter impacto significativo na aplicação de SCG.

Casillas, Moreno e Barbero (2009) analisaram a influência de três características das empresas familiares (nível geracional, participação não-familiar na gestão e envolvimento da próxima geração no negócio)

na orientação empresarial e no papel do dinamismo ambiental e hostilidade como variáveis moderadoras nesse relacionamento. A investigação empírica é baseada em uma amostra de 317 empresas familiares na Andaluzia (Espanha). Os resultados mostraram que o dinamismo ambiental tem um impacto significativo sobre a moderação da relação entre o envolvimento da próxima geração e orientação empresarial. Hostilidade do meio ambiente também exerce influência positiva sobre a tomada de riscos mas um efeito negativo sobre proatividade. Os resultados evidenciam a influência das dimensões estudadas na orientação empreendedora de empresas familiares.

Cruz e Nordqvist (2012) investigaram a influência de fatores externos (dinamismo ambiental, tecnológico, oportunidades e crescimento da indústria) e fatores internos (presença de investidores não familiares e gestores não familiares) na Orientação Empreendedora (OE) e diferenças entre empresas familiares de primeira, segunda e terceira geração. O estudo apoia-se em *insights* da literatura sobre empreendedorismo, o que sugere que o nível de empreendedorismo de uma empresa é influenciado pelo seu contexto interno e externo (LUMPKIN; DESS, 1996). Os resultados indicaram que a percepção do ambiente competitivo e Orientação Empreendedora estão correlacionados de forma diferente em empresas familiares, dependendo da geração no comando, e é geralmente mais forte em empresas familiares de segunda geração. Além disso, os achados mostraram que os gestores não familiares na alta gestão apresentam diferenças positivas para OE apenas na terceira geração.

Eddlestone et al. (2013) analisaram os efeitos do planejamento estratégico e planejamento sucessório em diferentes estágios de gerações nas empresas familiares de capital fechado. O estudo envolveu 107 informantes dos EUA. Os resultados mostraram que o grau de associação do planejamento estratégico e planejamento sucessório com o crescimento empresas familiares depende da geração que está no comando da empresa. Ambas as formas de planejamento são mais propícias para o crescimento de empresas de primeira geração; no entanto, nenhuma forma de planejamento confere um fator de crescimento para as empresas de segunda geração. Para as empresas de terceira geração e superiores, os benefícios do planejamento de sucessão parecem ressurgir. No entanto, o planejamento estratégico está negativamente associado com o seu nível de crescimento.

Moss, Payne e Moore (2014) examinaram a coerência estratégica com a qual empresas familiares desenvolvem pesquisas e iniciativas de exploração que afetam o desempenho. Usando dados de painel de 94

empresas familiares e 113 empresas não familiares que operam em quatro tipo de indústrias que operam com alta tecnologia há mais de 12 anos. Os resultados indicaram maior coerência estratégica – continuidade com estratégias de pesquisa e exploração decorrentes da intencionalidade gerencial - produz níveis mais elevados de desempenho. Esta relação também é moderada pelo dinamismo ambiental, generosidade e tamanho organizacional, que demonstra a natureza contingente e complexa do ambiente de negócios. Moss, Payne e Moore (2014) sugerem que a relação entre coerência estratégica e desempenho da empresa é em grande parte devido à congruência entre estrutura, processos e cultura de empresas familiares e sugere abordagens mais consistentes para o desenvolvimento da pesquisa.

Madison, Runyan e Swinney (2014) investigaram duas posturas estratégicas, orientação empreendedora (EO) e orientação de pequenas empresas (SBO), e suas relações com o desempenho das empresas, revelando diferenças significativas entre a família e as empresas não familiares. As duas dimensões (EO e SBO) foram pesquisadas em 377 pequenas empresas nos Estados Unidos. Os achados revelaram diferenças nas relações de orientação estratégica e desempenho entre os dois tipos de empresa. O estudo demonstraram que SBO influencia o desempenho da empresa para as empresas familiares mais do que para as empresas não familiares, sugerindo que as empresas familiares têm uma vantagem única, adotando a postura estratégica. Além disso, os autores argumentam que o proprietário da empresa familiar tem compromisso simultâneo com a família e os negócios, aumentando a relação entre a orientação estratégica e desempenho.

2.2.2 Sistemas de controle gerencial

Nesta seção, abordam-se as definições de sistemas de controle gerencial (SCG). Na sequência, constam as tipologias do SCG. Por fim, estão dispostos os estudos anteriores.

2.2.2.1 Definições de Sistemas de Controle Gerencial

As informações gerenciais são geradas diariamente nas organizações por meio de relatórios sistematizados que integram os diversos sistemas e caracterizam-se como parte de um processo dinâmico destinado a atingir determinados objetivos. Nesse sentido, “um sistema é um procedimento preestabelecido para executar uma atividade ou um

conjunto de atividades; geralmente, as atividades são repetitivas” (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002, p. 32).

Otley e Berry (1980) mencionam que o termo controle pode assumir diferentes significados, e a ideia mais comum é a da dominação de um indivíduo ou de um grupo por meio do exercício do poder. Outro significado enfatizado é de regularização e monitoramento das atividades.

As tarefas diárias que integram as rotinas de uma organização fazem parte da execução do planejamento preestabelecido. Contudo, o planejamento pode assumir conotações diferentes. Segundo Malmi e Brown (2008), o planejamento é feito para decidir antes de acontecer, mas também é utilizado por aqueles que estão envolvidos no processo de tomada de decisão, ou seja, de executar o orçamento. Como alternativa, o planejamento pode fazer parte do sistema que busca o alinhamento com os objetivos da organização e, por conseguinte, pode ser chamado de sistema de controle gerencial.

Os controles de gestão podem ser direcionados para os fatores de sucesso críticos da organização, tais como, o desenvolvimento de novos produtos, manter custos baixos ou aumentar a quota de mercado, em vez de atingir o objetivo geral, melhorar a rentabilidade (MERCHANT, 1985).

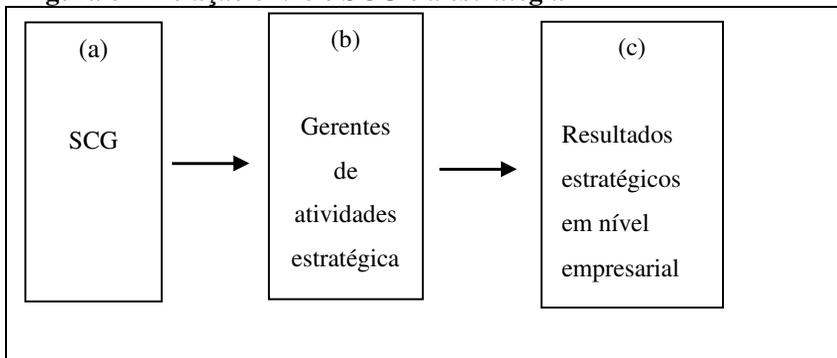
Chenhall (2003) menciona que os termos MA (*Management Accounting*), MAS (*Management Accounting Systems*), MCS (*Management Control Systems*) e OC (*Organizational Controls*) têm sido utilizados como sinônimos. MA se refere a um conjunto de práticas, tais como, o uso do orçamento ou o custeio de produto, enquanto MAS se refere ao uso sistemático de MA para alcançar algum objetivo. MCS é um termo mais amplo, que engloba MAS e também inclui outros controles, como controles pessoais ou clã, enquanto OC muitas vezes é utilizado para se referir a controles criados em atividades e processos, como controle estatístico da qualidade, gerenciamento *just-in-time*. Dessa maneira, a abrangência e a generalização do conceito de Sistema de Controle Gerencial (SCG) têm sido criticadas pela literatura por apresentar problemas com a definição conceitual (OTLEY, 1980; TESSIER; OTLEY, 2012).

Para melhorar a compreensão conceitual, o SCG – ou o MCS (literatura internacional) – tem sido explorado em diversas dimensões e diversos tipos de estudos com o objetivo consolidar o conhecimento da área (MALMI; BROWN, 2008). Merchant (1985) ressalta que ele fornece informações úteis para monitorar rotinas formais, e os gerentes usam os controles para manter ou alterar os padrões nas atividades organizacionais.

Os SCG, na interpretação de Davila, Foster e Li (2009), compõem-se de controles formais, informação de rotinas e procedimentos usados por gestores para manter ou alterar os padrões das atividades organizacionais. Na concepção de Simons (1990), os SCG descrevem um processo do planejamento, definição de objetivos, acompanhamento, *feedback* e ações corretivas. A adequação do sistema de controle gerencial depende do negócio da empresa. Watherhouse e Thiessen (1978) destacam que os SCG são parte integrante de uma organização, alinhados com os processos e a estrutura organizacional para aprimorar o controle organizacional.

As primeiras pesquisas a respeito de SCG investigaram a importância do ambiente, da tecnologia, da estrutura e do tamanho, enquanto pesquisas contemporâneas têm considerado a relevância de variáveis contextuais adicionais para o projeto de sistemas de controle de gestão (HYVÖNEN, 2007). Diversas funções têm sido atribuídas ao SCG, indicando que o uso desses sistemas pode orientar as organizações para atingir níveis decisórios mais elevados, como de inovação de produto (MALAGUEÑO; BISBE, 2010) ou na relação de cumprir com os objetivos estratégicos (MARGINSON, 2002), conforme demonstrado na Figura 8.

Figura 8 – Relação entre o SCG e a estratégia



Fonte: Adaptada de Marginson (2002, p. 1020).

Em termos gerais, Simons (1990, 1991, 1994) explicita que se deve: a) compreender o SCG, b) a fim de direcionar e c) conduzir a resultados desejáveis (MARGINSON, 2002). Simons (1994) destaca que os sistemas de controle gerencial têm sido retratados historicamente como uma parte importante do processo de estratégia. Davila e Foster (2009)

reforçam que o papel principal dos sistemas de controle gerencial (SCG) é manter a organização em atividade para cumprir os objetivos definidos.

2.2.2.2 Tipologia dos Sistemas de Controle Gerencial

Com base em estudos anteriores, Auzair e Langfield-Smith (2005) sugerem que organizações devem exercer controle ao longo de um *continuum* para cada uma das dimensões do SCG, em que uma das extremidades é mais ações-burocráticas (*bureaucratic-action*), que incluem controles formais, estreitos, restritos e impessoais, enquanto a outra extremidade é menos resultados-burocráticos (*bureaucratic-results*), com controles informais, soltos, flexíveis e interpessoais.

Chenhall (2003) destaca que existe uma variedade de taxonomias de controle e que elas podem se classificar desde mecânicas até orgânicas. Controles mecanicistas dependem de regras formais, procedimentos operacionais padronizados e rotinas. Sistemas orgânicos são mais flexíveis, ágeis, envolvem menos regras e procedimentos padronizados e tendem a ser mais ricos em dados.

Em conformidade com os estudos de revisão de Langfield-Smith (1997) e Auzair e Langfield-Smith (2005), os controles foram classificados de várias maneiras ao longo dos anos, entre as quais estão: controles formais e informais (ANTHONY et al., 1989 apud LANGFIELD-SMITH, 1997), controles de resultado, comportamental e pessoal (OUCHI, 1977; MERCHANT, 1985), controle de mercado, burocráticos e clã (OUCHI, 1979) e controle administrativo e social (HOPWOOD, 1976). Além desses, os controles diagnósticos e os controles interativos (SIMONS, 1995). Na sequência, tem-se a descrição conceitual dos controles.

2.2.2.2.1 Controles formais e informais

Uma questão que confronta a pesquisa em controle organizacional é definir os limites em torno desse conceito. Controles formais incluem procedimentos operacionais e sistemas padronizados, regras e orçamentos. Esses controles constituem-se nas formas mais visíveis dos SCG, sendo utilizados para muitas pesquisas empíricas (LANGFIELD-SMITH, 1997). Chenhall, Kallunki e Silvola (2011) entendem que controles formais incluem práticas utilizadas pela gestão, as quais são utilizadas para o planejamento e o controle, como o orçamento, a análise de variância, os custos e as técnicas de avaliação de investimento.

Simons (1990) relata que se produziu muita literatura contábil acerca das práticas dos controles formais com foco na avaliação do resultado da organização, mas pouco foi mudado sobre a função do controle. Remete a Anthony (1965 apud LANGFIELD-SMITH, 1997) a definição de que os controles de gestão são meios de assegurar que os objetivos da organização sejam alcançados.

Merchant (1985) menciona que, muitas vezes, diretrizes são estabelecidas nas reuniões pelos superiores aos gerentes, com determinações do que se deve ou não fazer a respeito de certos assuntos ou decisões. Essas diretivas podem se constituir em revisão de desempenho com controles formais.

Anthony e Govindarajan (2002) classificam em dois tipos os sistemas formais de controle: o sistema de controle gerencial e os regulamentos. Os regulamentos são utilizados “para todos os tipos de controles de instruções e controles formais. Os regulamentos incluem instruções padronizadas, práticas, descrições de tarefas, procedimentos-padrão de operações, manuais e códigos de ética” (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002, p. 146). No Quadro 5 apresenta-se, uma breve descrição dos principais tipos de regulamentos, conforme Anthony e Govindarajan (2002).

Quadro 5 – Síntese dos tipos de regulamentos

| Tipo | Descrição |
|--------------------------------|---|
| Controles físicos | Compreendem os controles de tarefas, principalmente aqueles que de alguma maneira representam a segurança da empresa, como senhas de computador, cofres, pessoal de segurança, entre outros. |
| Controles manuais | Consistem em transformar os regulamentos em manuais, os quais devem conter recomendações, e não regulamentos formais, assim como a liberdade de atuação permitida na organização. |
| Salvaguarda dos sistemas | No sistema de informação são incluídos vários procedimentos para assegurar que as informações que transitam no sistema sejam acuradas de modo a evitar ou minimizar as fraudes e os desfalques. |
| Sistema de controle de tarefas | Processo para assegurar que tarefas específicas sejam cumpridas de forma eficaz e eficiente. |

Fonte: Anthony e Govindarajan (2002, p. 147).

Os regulamentos, com o decorrer do tempo, também podem se tornar obsoletos (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002), e precisam ser reexaminados para não caírem em desuso.

As organizações que possuem característica de informalidade nos processos gerenciais podem ser influenciadas por fatores internos e externos. Os “fatores externos são normas de comportamento desejável que existem na sociedade da qual a organização faz parte” (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002, p. 141). Essas normas fazem parte do ambiente de trabalho e normalmente estão associadas à ética, ou seja, à lealdade com que os funcionários se dedicam e se comprometem com a empresa.

Quanto aos fatores internos, eles estão relacionados à cultura e ao estilo de gerenciamento. A cultura está entre os fatores internos mais importantes da organização, e também é chamada de clima organizacional (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). O estilo de gerenciamento é o “fator interno com mais forte impacto no controle gerencial” (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002, p. 143). Em consonância com Klann e Machado (2011, p. 96), “o sistema de informação gerencial é influenciado pelos modos de pensar e agir dos indivíduos responsáveis por seu funcionamento, ou melhor, pela cultura organizacional da entidade”. Nesse tipo de gerenciamento, os controles informais não são conscientemente estruturados e projetados. Incluem as políticas não escritas da organização e, muitas vezes, derivam ou não de um artefato da cultura organizacional (LANGFIELD-SMITH, 1997).

2.2.2.2.2 Controle administrativo e social

Estudos têm explorado diversas temáticas importantes do SCG; no entanto, controle social, controle de pessoal, mecanismos de integração, controles administrativos e controles interpessoais não tiveram o mesmo êxito na replicação dos estudos (CHENHALL, 2003). A literatura, segundo Macintosh e Daft (1987), sugere que a concepção e o foco dos sistemas de controle gerencial podem estar relacionados às características da organização. Entre essas características, tem-se a estrutura, o tamanho, a divisão de tarefas, a necessidade dos funcionários, a supervisão e a segurança, que estão entre os principais pontos destacados por Mintzberg (2003).

Anthony e Govindarajan (2002, p. 140) mencionam que os “sistemas de controle gerencial influenciam o comportamento das pessoas”; por isso, os controles nas organizações são afetados por processos formais e informais. Langfield-Smith (1997) alude que os

controles administrativos refletem as regras e os procedimentos operacionais padronizados. Dessa maneira, entende-se que o objetivo de um controle administrativo é monitorar os resultados para atingir os objetivos da organização e, nesse caso, são utilizados nos vários níveis da empresa para garantir a implementação da estratégia (MARGINSON, 2002).

Os sistemas de controle administrativos são aqueles que monitoram o comportamento dos funcionários na organização (SIMONS, 1987; MALMI; BROWN, 2008) para que, por meio da execução de tarefas, assegurem o cumprimento dos procedimentos internos e das políticas da organização. Pode-se constatar semelhança entre os controles administrativos e o sistema de controles formais abordado por Anthony e Govindarajan (2002), visto que ambos buscam estabelecer diretrizes na estrutura da organização de modo que sejam cumpridas em todos os níveis hierárquicos.

Hopwood (1987) argumenta que a contabilidade não é um fenômeno estático e que, com o decorrer do tempo, novas técnicas têm sido incorporadas às práticas da contabilidade. Burchell et al. (1980) destacam que diferentes significados de aspectos sociais foram vinculados à contabilidade. Entre esses controles gerados pela contabilidade, estão os controles sociais. Na visão de Hopwood (1987), os controles sociais forneceram um incentivo importante para maior visibilidade da economia.

O controle nas organizações é conseguido de várias maneiras, desde a vigilância direta com sistemas de *feedback* até o desenvolvimento dos controles culturais e sociais (SIMONS, 1995), assim como o fornecimento da motivação para mudanças fundamentais na concepção das mudanças organizacionais e o exercício do controle social e organizacional (MILLER; O'LEARY, 1987). Os controles sociais, na concepção de Collier (2005), estão mais em evidência em organizações controladas por gestores com características de empreendedor. O autor constatou que os controles sociais foram mais evidentes quando comparados ao sistema de crenças (valores) das alavancas propostas por Simons (1995).

2.2.2.2.3 *Controle de resultado e comportamental*

Na literatura sobre organizações, controle e estrutura não são claramente caracterizados entre si (OUCHI, 1977). Os modelos de controle de resultado e comportamental abordados por Ouchi (1977) compreendem uma visão diferenciada de controle, ou seja, o sistema de

controle de uma organização é constituído essencialmente por um processo de monitoramento, avaliação e recompensa, e os dados processados podem consistir em medidas de controle de resultado e controle comportamental.

Com o decorrer do tempo, as organizações aumentam em tamanho, assim como na diversidade de tarefas, o que gera um problema no processo de integrar os vários departamentos e as várias unidades. Nesse caso, o problema é obter a cooperação entre um grupo de pessoas ou unidades que compartilham objetivos comuns apenas de modo parcial (OUCHI, 1977; OUCHI, 1979).

A estrutura organizacional centra-se na divisão do trabalho de uma organização com distribuição de tarefas distintas e, em seguida, coordenação de todas essas tarefas para realizar o cumprimento da missão de maneira unificada (MINTZBERG, 1980). A capacidade de uma organização para coordenar tarefas interdependentes depende de sua habilidade para calcular submetas de modo a guiar a ação de uma subunidade. No entanto, quando a incerteza aumenta por causa da introdução de novos produtos, novos mercados ou do emprego de novas tecnologias, pode ocorrer a necessidade de revisões nos controles (GALBRAITH, 1984).

A literatura, conforme Mintzberg (1980), sugere que a coordenação poderá ser efetuada em pelo menos cinco formas básicas:

- a) supervisão direta - um indivíduo (geralmente um gerente) dá ordens específicas para os outros e, assim, coordena seu trabalho;
- b) processos padronizados - o trabalho é coordenado pela imposição, ou seja, por ordens, regras e regulamentos;
- c) padronização de resultados - o trabalho é coordenado pela imposição, que inclui medidas de desempenho ou de resultados;
- d) habilidades padronizadas - antes de iniciar o trabalho, é realizado treinamento com os indivíduos objetivando estabelecer um padrão de habilidades e conhecimento das atividades;
- e) ajuste mútuo - os indivíduos coordenam suas atividades comunicando-se informalmente com outros.

Os “controles de resultados envolvem a coleta e emissão de relatórios, com informações relativas aos resultados do esforço de trabalho”, e integram as seguintes etapas: “i) estabelecer medidas de desempenho que minimizem o comportamento indesejável, ii) estabelecer metas de desempenho, iii) mensurar desempenho, e iv)

fornecer recompensas e punições” (DRURY, 2004 apud AGUIAR; FREZATTI, 2007, p. 27). Destaca-se que esses controles estão alinhados aos sistemas de controle gerencial.

O controle por meio de resultados é implementado quando atende a determinadas circunstâncias. Isto é, a necessidade da existência de controles e indicadores de resultados deve ser definida de acordo com a natureza da tarefa, a tecnologia e a extensão de regras e procedimentos formalizados (OUCHI, 1977).

Os controles comportamentais são implementados onde as operações rotineiras não estão fundamentalmente presentes na geração das informações (OUCHI, 1977). Essa abordagem enfatiza o processo humano e social pelo qual uma organização atinge seus objetivos e, na maioria das situações, refere-se à observação do comportamento do subordinado no cumprimento dos objetivos da organização (ANSARI, 1977).

Percebe-se que, entre as principais características desses dois tipos de controles, controle de resultado e comportamental, estão a divisão de tarefas e a informação rotineira, que pode ser facilmente mensurada no caso do controle de resultados. Já o controle comportamental refere-se a controles que buscam a relação de causa e efeito, em que as operações não são facilmente mensuráveis e uma pessoa assume a responsabilidade pelo trabalho de outras.

2.2.2.2.4 *Controles de mercado, burocrático e clã*

O controle organizacional tem diversos significados, possui várias conotações em relação ao seu significado (OUCHI, 1979; SIMONS, 1995). O controle tem sido integrado de várias maneiras, desde a vigilância direta até sistemas de *feedback*, incluindo controles sociais e culturais (SIMONS, 1995).

Otley e Berry (1980) mencionam que a organização e o controle são relacionados em muitos estudos, em função de que o controle é uma característica central das organizações. Entre os controles estão de mercado, burocrático e clã. Mercado, burocracia e clã são, portanto, três mecanismos distintos que podem estar presentes em diferentes graus em qualquer organização (OUCHI, 1980).

Nos controles de mercado, um mecanismo básico é o preço (OUCHI; PRICE, 1978). Com base no controle de mercado, os gerentes confrontam lucros e preços para verificar a eficiência da organização. Dessa maneira, pode-se dizer que o controle de mercado acontece basicamente pela competição entre empresas ou entre departamentos e

indivíduos. A licitação para o agente de compras pode ser um mecanismo de controle organizacional, que permite um processo competitivo para definir um preço justo (OUCHI, 1979). Outro exemplo de controle de mercado são as vendas que acontecem entre duas partes interessadas, ocorrendo a troca de mercadoria e dinheiro por um preço justo. Contudo, para Ouchi (1980), o contrato de mercado é por definição incapaz de fornecer informações sobre transações futuras que envolvem obrigações de longo prazo.

Ouchi e Price (1978) ressaltam que uma companhia trata cada divisão como um centro de lucro e baseia-se na condição de cada gerente maximizar o lucro da divisão e, por conseguinte, seu avanço pessoal. Outro exemplo citado pelos autores trata dos preços de transferência intracompanhia, quando definidos, o gerente de divisão será levado a maximizar o seu próprio bem-estar, bem como o da sociedade como um todo. Para Grunow, Beuren e Hein (2010, p. 76), o preço de transferência pode ser utilizado no âmbito interno, “entre filiais, centros de responsabilidade e departamentos de uma mesma organização [...] a finalidade é a maximização do resultado global da organização e a avaliação de desempenho das diferentes unidades”.

A organização burocrática opera fundamentalmente em conformidade com um sistema hierárquico de direção, vigilância e avaliação (OUCHI, 1980). Esse tipo de organização tem duas vantagens principais em relação ao mercado. Primeiro, usa a relação do vínculo empregatício como uma característica para atingir o desempenho. Ao aceitar uma relação de emprego, o trabalhador concorda em receber salários em troca de submeter-se ao direito legítimo da organização de monitorar suas atividades e seu desempenho, minimizando, assim, o problema do oportunismo. Segundo, a organização pode desenvolver-se em um ambiente de confiança com propósitos comuns entre os empregados, que poderão ser recompensados pelo bom desempenho, reduzindo as tendências do oportunismo (OUCHI, 1980).

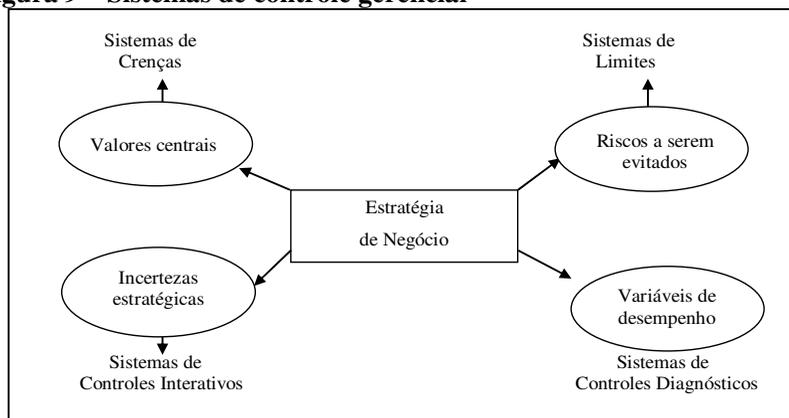
As empresas buscam, na estrutura dos sistemas de informações, relatórios e controles que sejam utilizados nos processos decisórios. Os controles clã derivam de acordos sociais que têm origem numa ampla gama de valores e crenças (OUCHI, 1979). O comportamento adequado dos funcionários para atingir um alto nível de comprometimento e responsabilidade nas atividades é uma característica de clã (OUCHI, 1979). Um clã é mais exigente do que qualquer outro controle de mercado ou controle burocrático em termos dos acordos sociais que são pré-requisitos para o seu bom funcionamento (OUCHI, 1979).

Em síntese, os controles de mercado utilizam mecanismos regulados pelo preço de forma a maximizar o lucro da empresa; os controles burocráticos usam mecanismos que tratam de regras e fiscalização nas atividades dos funcionários; os controles clã compartilham um conjunto de objetivos, valores e crenças, além de coordenar esforços para alcançar objetivos comuns.

2.2.2.2.5 Controles diagnósticos e interativos

O sistema de controle gerencial (SCG) proposto por Simons (1995) no modelo *Levers of Control* compõe-se de quatro alavancas que, alinhadas, fornecem medidas de orientação para o processo de estratégia e desempenho. A metodologia constitui-se de: sistemas de crenças, sistemas de limites, sistema de controle diagnóstico e sistema de controle interativo. Na Figura 9, estão as alavancas que integram os vários sistemas.

Figura 9 – Sistemas de controle gerencial



Fonte: Simons (1995, p. 67).

Na sequência do estudo, faz-se a descrição das alavancas que integram os sistemas de controle gerencial proposto por Simons (1995).

a) Sistemas de crenças

Os sistemas de crenças representam um conjunto de conceitos no qual a organização define seus valores e princípios fundamentais. Esse

sistema de controle tem por finalidade estimular e reforçar o senso coletivo e o alinhamento entre objetivos individuais e organizacionais. Os sistemas de crenças baseiam-se no uso de declarações formais de visão, de missão, de valores centrais, entre outros (SIMONS, 1995). Ouchi (1979) menciona que a declaração da missão ou os objetivos organizacionais podem refletir valores e crenças da cultura dominante. Para Widener (2007), o sistema de crenças comunica valores fundamentais com o objetivo de inspirar e motivar os colaboradores para pesquisarem, explorarem, criarem e desenvolverem ações apropriadas.

Merchant e Van der Stede (2007) ressaltam que a cultura empresarial é construída com base em tradições compartilhadas, normas, crenças, valores, ideologias, atitudes que influenciam o comportamento organizacional.

Nas empresas familiares, esse sistema pode ser influenciado pelos valores institucionais e pode ser identificado por um sobrenome de família ou pela figura do fundador. Davel, Silva e Fischer (2000) constataram, em estudo de caso na empresa Odebrecht, que o conjunto sistematizado das crenças e dos valores organizacionais é influenciado pelo legado da família controladora e, principalmente, seu fundador, e que gerara um envolvimento emocional dos funcionários com a empresa e uma comunicação que facilita a interação no ambiente empresarial.

Carlock e Ward (2001, p. 15) também recomendam algumas questões na abordagem do planejamento familiar:

- a) Qual a filosofia e valores para administração da empresa familiar?
- b) Quais os objetivos de longo prazo da administração?
- c) Qual a visão da gestão?
- d) Qual o potencial estratégico do negócio?
- e) Quais as estratégias de negócios possíveis e investimento necessário?

Carlock e Ward (2001) recomendam que os membros familiares discutam com a equipe de gestão os valores, objetivos, pontos fortes, pontos fracos, ameaças e oportunidades potenciais. Esse processo colaborativo estabelece uma visão compartilhada dos objetivos estratégicos.

Quando as famílias estabelecem um negócio, crenças e normas proeminentes da família tendem a transitar para o negócio. Neste sentido, uma característica que distingue as empresas familiares de empresas não familiares é que elas herdaram ou transmitem crenças e normas como parte de sua estrutura social (SORENSEN; HEDBERG; YU, 2009).

b) Sistemas de limites

Os Sistema de Limites, também denominados sistemas de controle de fronteiras, têm função mais restritiva visando minimizar riscos. Procura estabelecer termos de conduta para as ações dos empregados nas oportunidades de negócios (SIMONS, 1995). Operacionalmente, esse sistema de controle é implementado por meio de código de conduta, código de ética e sistemas de planejamento estratégico formalizados e instituídos por meio de mecanismos internos que possibilitam o acesso de todas as partes interessadas.

Na visão de Simons (1995), nos sistemas de limites, apesar do caráter restritivo, gestores implementam códigos para declarar que determinados comportamentos não são tolerados. Para o autor, organizações que utilizam sistemas de limites mais subjetivos e informais desenvolvem problemas de ação quando os agentes organizacionais não têm clareza de quais são as ações possíveis de serem realizadas.

Quando as regras não são claras, os colaboradores entendem que seus superiores realizam a gestão das atividades por meio de incontáveis regras informais que apenas podem ser efetivamente entendidas por tentativa e erro. Como resultado, emerge a conduta de incerteza e relutância para agir, antagonicamente impedindo a criatividade e o senso de iniciativa dos empregados (SIMONS, 1995).

Nas empresas familiares, a dualidade entre família e gestão também apresenta relações de confiança com colaboradores e demais partes interessadas. Neste sentido, conhecendo as regras, a tomada de decisão torna-se mais eficaz porque as partes interessadas estão menos preocupadas em defender posições e proteger interesses pessoais. Assim como, reduz o risco nos investimentos e cria relacionamentos mais fortes entre o proprietário e funcionários (CARLOCK; WARD, 2001).

c) Sistemas de controles diagnósticos

As organizações, de um modo geral, independentemente do tamanho ou do porte, possuem um nível de complexidade de operações, e, conseqüentemente, a tomada de decisão deve ser realizada em todos os níveis hierárquicos. Ao mesmo tempo, gerentes precisam de garantias de que essas decisões estão em consonância com os objetivos organizacionais (SIMONS, 1995).

Sistemas de controle diagnóstico, segundo Simons (1995), são sistemas de informação formais que os gerentes usam para monitorar os resultados organizacionais e corrigir desvios (CHENHALL, 2003) de

parâmetros preestabelecidos de desempenho, que também podem ser utilizados como controle estratégico. Simons (2000) cita, como exemplo, que os gestores podem definir planejamento do lucro desejado e metas que incluem indicadores financeiros e não financeiros do BSC (KAPLAN; NORTON, 2000) e, posteriormente, o acompanhamento por meio de relatórios mensais que relatam o cumprimento das metas no período.

Simons (2000) destaca que, para uma organização operar os sistemas de controle de diagnóstico de maneira eficaz, os gestores devem garantir atenção especial para cinco áreas: estabelecimento de metas, alinhamento de medidas de desempenho, medidas de incentivos, relatórios de desvios e gerenciamento das exceções. Entre os vários relatórios utilizados no controle do desempenho diagnóstico, estão o orçamento desejado e o efetivamente realizado; ou seja, quando ocorrem variações negativas no orçamento, ele sinaliza para a necessidade de rever a estratégia pelo uso diagnóstico (MERCHANT, 1985; ABERNETHY; BROWNELL, 1999; MERCHANT; VAN DER STEDE, 2007). Hansen e Van der Stede (2004) citam que o orçamento usado pelas empresas desempenha diferentes papéis e tem diferentes razões quando associado ao desempenho.

O orçamento também é uma ferramenta “importante para o planejamento e o controle das empresas no curto prazo” (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002, p. 461). Anthony e Govindarajan (2002) também salientam que, por meio do orçamento, pode-se:

- a) estimar o lucro potencial;
- b) apresentar valores monetários e não monetários;
- c) prever receitas e despesas para o período de um ano;
- d) selar um compromisso gerencial por parte dos gestores em vista dos objetivos estratégicos;
- e) elaborar uma proposta orçamentária, que geralmente é aprovada pela alta administração;
- f) analisar e explicar as variações do desempenho financeiro real, comparando-o com o orçado.

O orçamento é um artefato gerencial utilizado para monitorar e promover o desempenho da organização, conforme explicam Hansen, Otley e Van Der Stede (2003). Ademais, tem sido uma das ferramentas mais utilizadas pelas empresas para planejamento e controle, conforme evidenciado em diversos estudos (OTLEY, 1994; HANSEN; MOWEN,

2001; NOWAK, 2004; DÁVILA; WOUTERS, 2005; MAGNER et al., 2006; LIBBY; LINDSAY, 2010).

Além do orçamento, outros sistemas de controle diagnóstico são citados por Simons (1995; 2000) e auxiliam nos processos gerenciais, como monitoramento de projeto, plano de negócios, monitoramento da participação de mercado, monitoramento de receita marca/mercado, recursos humanos, contabilidade de custo padrão.

Simons (1995, p. 62) destaca que os “sistemas de controle diagnóstico monitoram os resultados organizacionais e são, portanto, alavancas essenciais para a implementação das estratégias”. Para monitorar os resultados, as variáveis ou os indicadores são criados ou desenvolvidos para verificar possíveis falhas na implementação das estratégias. Simons (1995) menciona que essas variáveis podem ser identificadas como fatores críticos de sucesso que têm critérios de seleção baseados na eficácia e na eficiência do negócio.

d) Sistemas de Controles interativos

Os sistemas de controles interativos consistem nas “ameaças e oportunidades emergentes que podem invalidar as premissas sobre as quais a estratégia corrente é baseada” (SIMONS, 1995, p. 215). Esse sistema procura estimular o aprendizado organizacional para explorar as estratégias emergentes para momentos de mudanças e crises, principalmente quando as organizações buscam a redefinição de suas diretrizes.

Os controles interativos estão associados à incerteza estratégica. Simons (1994) refere que essa alavanca tem sua aplicação nos momentos em que incertezas estratégicas podem ameaçar a estratégia do negócio. Assim, os sistemas de controle interativos visam educar a organização para uma agenda estratégica e também chamar a atenção dos atores organizacionais acerca das incertezas estratégicas e, dessa forma, se necessário, propor novas orientações. Simons (1995) salienta também que os controles interativos concentram a atenção e promovem o diálogo na organização. Têm como objetivo coletar informações fora dos canais de rotina, a partir de quadros ou assuntos específicos para motivar o debate e a interação entre os gestores e as equipes de trabalho. Merchant e Van der Stede (2007) asseguram que os gestores precisam conhecer o ambiente de incerteza, e para isso é necessário o envolvimento pessoal em reuniões com os subordinados.

Para Simons (1995, p. 94-95), os controles interativos possuem quatro características:

- a) as informações geradas pelo sistema integram a agenda das reuniões nos mais altos níveis da gestão;
- b) o sistema de controle interativo exige a atenção frequente e regular dos gerentes operacionais da organização;
- c) os dados gerados pelo sistema são interpretados e debatidos em reuniões presenciais entre superiores, subordinados e pares;
- d) o sistema é um catalizador para o desafio contínuo e debate dos dados subjacentes, suposições e planos de ação.

Nas reuniões que ocorrem periodicamente, os superiores desafiam os subordinados a explicar as mudanças imprevistas nos planos de ação e os pressupostos que fundamentam as análises (SIMONS, 1995).

Os controles interativos integram sistemas de medição utilizados para concentrar a atenção na informação estratégica que a direção da empresa considere prioritária (BISBE; OTLEY, 2004). Simons (1995) ressalta que o uso interativo de instrumentos do SCG é relevante para fomentar a estratégia de inovação, possibilitando alcançar sucesso no desenvolvimento de produtos e projetos inovadores.

O sistema de medição de desempenho organizacional com uso dos controles interativos também sofreu críticas no decorrer dos anos pela falta de definição e ambiguidade conceitual (BISBE; BATISTA-FOGUET; CHENHALL, 2007). Após análise em profundidade dos estudos de Simons, cinco características estão relacionadas às propriedades dos SCI: 1) uso intensivo pela alta administração; 2) uso intensivo pelos gerentes operacionais; 3) difusão dos desafios em reuniões face a face e debates; 4) foco em incertezas estratégicas; e 5) inspira e facilita o envolvimento dos gerentes no dia a dia da organização (BISBE; BATISTA-FOGUET; CHENHALL, 2007). As diferenças entre os usos diagnóstico e interativo foram descritas por Oyadomari (2008), tomando como base Simons (1995, 2000), e apresentadas no Quadro 6.

Quadro 6 – As diferenças entre os usos diagnóstico e interativo

| Dimensão | Uso Diagnóstico | Uso Interativo |
|-----------------------|------------------------------------|--------------------------------|
| Alta direção | Pouca, delega para os subordinados | Muita, envolve-se pessoalmente |
| Quanto às estratégias | Estratégias planejadas | Estratégias emergentes |

...continuação.

| Dimensão | Uso Diagnóstico | Uso Interativo |
|---|--|---|
| Quanto ao resultado | Correção de desvios Aprendizado de circuito simples | Formulação de novos planos de ação Aprendizado de circuito duplo |
| Quanto ao escopo | Variáveis críticas de desempenho | Incertezas estratégicas |
| Dimensão | Uso Diagnóstico | Uso Interativo |
| Quanto à frequência de interações com os subordinados | Diálogo esporádico Gestão por exceção | Diálogo contínuo Agenda recorrente |
| Quanto à frequência de interações com os subordinados | Delegado ao <i>staff</i> | Múltiplos níveis gerenciais |

Fonte: Oyadomari (2008, p. 43).

Percebe-se que o uso do controle diagnóstico e de controles interativos é empregado no processo de gestão de modo que um controle complementa o outro. Oyadomari (2008, p. 43) salienta que “não há como delimitar uma fronteira entre quando um Uso começa e outro Uso começa, os Usos são concomitantes”. Ou seja, “não significa que a alta direção não se envolva no Uso Diagnóstico, ou que ainda esta seja uma atividade menos importante do ponto de vista de controle organizacional”.

e) Tensão dinâmica

O uso do SCG diagnóstico e interativo de forma conjunta pode gerar tensões dinâmicas inerentes ao ambiente organizacional (HENRI, 2006). A interação de forças positivas e negativas geradas por esses sistemas cria uma tensão dinâmica entre a inovação oportunista e a realização do objetivo, que é previsível e necessária para o crescimento rentável (SIMONS, 1995). A essência do controle gerencial consiste em gerenciar a tensão entre a inovação criativa e a realização de determinados objetivos (SIMONS, 1995). Oyadomari et al. (2011, p. 305) descrevem que “Tensões Dinâmicas são os dilemas organizacionais presentes na organização, representados pelos objetivos organizacionais aparentemente conflitantes, como, por exemplo, a busca de objetivos de longo prazo, sem perder o foco nos objetivos de curto prazo [...]”.

O alinhamento da organização, da estratégia de negócios e do comportamento humano provoca tensões, e o equilíbrio consiste em essência na implementação da estratégia. Simons (1995) classifica a tensão em três dinâmicas: a) dinâmica de criação de valor; (2) dinâmica de elaboração da estratégia; e (3) dinâmica do comportamento humano. Cada uma dessas dinâmicas leva a organização a criar tensões que serão conciliadas e equilibradas para permitir o controle efetivo da estratégia de negócios. Para Henri (2006), os gerentes usam medidas de desempenho em ambos os controles, diagnóstico e interativo, e que isso resulta em tensão dinâmica que visa melhorar as capacidades organizacionais.

Simons (1995) menciona que nas empresas que incentivam a inovação, a tendência é gerar muitas oportunidades mas são limitadas pela atenção dos gerentes que precisam tomar decisões em diversas situações. Mintzberg (1973) destaca que duas técnicas receberam maior atenção, o planejamento estratégico e o sistema de orçamento.

As tensões são geradas pela inovação e controles; entre lucratividade e crescimento; entre seus objetivos e dos seus funcionários (e outros que têm interesse no negócio); e entre as várias oportunidades de criar valor no mercado (SIMONS, 2000). No caso das empresas familiares, este fator também pode ser vinculado ao alinhamento dos interesses da família e dos negócios; da gestão compartilhada entre gestores familiares e não familiares; crescimento da empresa e o risco; perpetuidade da empresa e pressão por resultados no curto prazo; trabalho conjunto entre várias gerações.

2.2.2.3 Estudos Anteriores

Estudos que utilizaram o modelo *Levers of Control* de Simons, foram analisadas a partir de 1995, com o intuito de verificar a evolução das pesquisas, bem como avaliar os resultados e limitações dos trabalhos antecedentes e com isso gerar contribuições para o desenvolvimento desta tese. Realizou-se buscas nos periódicos internacionais *Accounting, Organizations and Society, Management Accounting Research*, e também nos principais periódicos de Estratégia de empresa familiar (*Strategic Management Journal e Journal of Family Business Strategy*) com as seguintes palavras-chave: *levers of control*, Simons (1995) e *management control systems*. Na investigação dos artigos nacionais, consultou-se a base de dados *Scientific Periodicals Electronic Library* (SPELL), em que as palavras incluídas na busca foram: Sistemas de Controle Gerencial, Sistemas de Controles de Gestão, Simons, *Levers of Control*, controle

diagnóstico, controle interativo. Na sequência, no Quadro 7, uma breve descrição dos estudos.

Quadro 7 – Publicações sobre Sistemas de controle gerencial em periódicos nacionais e internacionais

| Autor (ano) | Objetivo | Elemento do <i>Levers of control</i> | Principais resultados |
|----------------------------------|--|---|---|
| Tani (1995) | Investigar a gestão do custo meta sob a ótica da visão da engenharia | Controle Interativo | Uso interativo ocorre por meio de gestores nas reuniões departamentais |
| Abernethy e Brownell (1999) | Examinar o papel dos sistemas de controle gerencial com o desempenho no processo de mudança organizacional. | Controle interativo | Uso Interativo ocorre por meio da seleção que a alta direção utiliza os diferentes controles. |
| Vandenbo sch (1999) | Identificar os tipos de usos da informação e como a utilização se relaciona com melhoria da competitividade. | Controle interativo | O uso interativo está relacionado com a melhoria do desempenho. |
| Marginson (2002) | Avaliar o uso dos SCG em uma empresa de telecomunicações, caracterizada por inovações e criatividade dos gerentes operacionais | Sistema de crenças | O uso do Sistema de Crenças e Valores como ferramenta de orientação organizacional. |
| Bisbe e Otley (2004) | Estudar as implicações do Uso Interativo do SCG na Inovação de produtos e no desempenho. | Controle Interativo | - O uso interativo dos SCG pela alta direção é maior nas empresas com menor taxa de inovação; |
| Bruining, Bonnet e Wright (2004) | Investigar o sistema de controle gerencial antes e durante a alienação do controle societário. | Sistemas de crenças e controle interativo | A mudança de controle acionário pelos gestores é uma oportunidade para mudança nos sistemas de crenças, no uso interativo do SCG e nas mudanças estratégicas. |

...continuação.

| Autor (ano) | Objetivo | Elemento do <i>Levers of control</i> | Principais resultados |
|--------------------------------|---|--|---|
| Tuomela (2005) | Avaliar a implantação de um sistema de mensuração de desempenho em uma subsidiária de uma grande empresa finlandesa. | Controle diagnóstico e controle interativo | O uso do sistema diagnóstico e sistema interativo é complementar |
| Frow, Marginson e Ogden (2005) | Investigar uma empresa multinacional do setor de tecnologia com foco na accountabilitye discutiram as formas de controle social na organização. | Controle diagnóstico e Controle interativo | O Uso diagnóstico e interativos são complementares. |
| Collier (2005) | Examinar a contribuição do quadro conceitual de Ferreira e Otley (2006), o qual agrupa partes do <i>framework</i> de Simons (1995), mas com evidência para participação direta do empreendedor na construção e utilização do SCG. | Controle interativo | Uso Interativo advém por meio de reuniões informais entre gestores, mesmo sem a presença de contadores na estrutura organizacional. |
| Henri (2006) | Investigar o constructo de Simons com foco no Uso Interativo, Uso Diagnóstico e Tensão Dinâmica. | Controle diagnóstico e Controle interativo | Uso Diagnóstico e Uso Interativo exercem pressões contrárias sobre as capacidades de orientação para o mercado, capacidade empreendedora, inovação e aprendizagem organizacional. |

...continuação.

| Autor (ano) | Objetivo | Elemento do <i>Levers of control</i> | Principais resultados |
|-------------------------------|---|--|--|
| Naranjo-Gil e Hartmann (2006) | Testar o nível de profissionalismo da alta direção e o uso diagnóstico e interativo do SCG, relacionando com a utilização de medidas de desempenho financeiras x não financeiras. | Controle diagnóstico e Controle Interativo | Quanto maior é o nível de profissionalismo, maior o Uso Interativo, e quanto maior o uso de medidas não financeiras, maior a ênfase na adaptação e flexibilidade na implementação das estratégias. |
| Naranjo-Gil e Hartmann (2007) | Explorar dois fatores simultâneos a composição da da alta direção e as características do sistema de contabilidade gerencial, em especial, a heterogeneidade da alta direção e o comportamento estratégico da organização. | Controle Diagnóstico e Controle Interativo | Heterogeneidade da alta direção é positivamente relacionada com o Uso Interativo do SCG. |
| Kober, Ng e Paul (2007) | Analisar a inter-relação entre mecanismos do sistema de controle de gestão e estratégia. | Controle interativo | O uso interativo de mecanismos de SCG facilita as mudanças estratégicas. |
| Widener (2007) | Explorar as relações entre os sistemas de controle; e explorar os custos e benefícios de sistemas de controle - os custos em termos de consumo de recursos (ou seja, a atenção da administração) e os benefícios (ou seja, a aprendizagem). | Sistema de Crenças, Sistema de Limites, Sistemas Diagnósticos e Sistemas Interativos | Em determinadas condições estratégicas os controles diagnósticos e interativos se complementam. |

... continuação.

| Autor (ano) | Objetivo | Elemento do <i>Levers of control</i> | Principais resultados |
|--------------------------|---|---|--|
| Oyadomari et al. (2010) | Avaliaram a influência do SCG para os gestores atingirem objetivos organizacionais, os quais, às vezes são conflitantes, principalmente em relação à dimensão temporal. | Controle diagnóstico e controle interativo | Conflito entre inovação e controle não está presente nessas organizações, o que pode ser explicado pelo fato da inovação ser um valor permanente dessas organizações. |
| Bisbe e Malagheno (2010) | Examinaram a extensão que o uso dos sistemas de controle gerencial influencia o desenvolvimento de competências organizacionais em ambientes inovadores. | Controle diagnóstico e sistema interativo | Papel congruente dos controles para o desenvolvimento das diferentes competências e dos controles interativos e culturais para quem segue um posicionamento estratégico. |
| Mundy (2010) | Explorar o equilíbrio do uso dos sistemas de controle gerencial (SCG), e como este equilíbrio facilita a criação de tensões dinâmicas e capacidades organizacionais. | Controle diagnóstico e controle interativo. | Busca entender como as tensões dinâmicas são criadas quando do uso dos controles diagnósticos e interativos pelos gestores. |

... continuação.

| Autor (ano) | Objetivo | Elemento do <i>Levers of control</i> | Principais resultados |
|--------------------------|---|---|--|
| Oyadomari et al. (2011) | Averiguaram a existência e relacionamentos entre o Uso do Sistema de Controle Gerencial e as Competências Organizacionais, e entender como esses relacionamentos influenciam o Desempenho das empresas. | Controle diagnóstico, controle interativo, tensão dinâmica | Testou empiricamente as Tensões Dinâmicas, as quais eram discutidas somente no nível conceitual. |
| Lavarda e Pereira (2012) | Investigaram o uso interativo e diagnóstico dos sistemas de controle gerencial nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional | Controle diagnóstico e controle interativo | Tendência do uso dos sistemas de controle interativo, com destaque para metas flexíveis, estímulo do diálogo entre seus colaboradores, envolvimento da alta organização no acompanhamento das metas, com superiores, subordinados e pares para discutir metas. |
| Rossing (2013) | Examinar o risco do impacto fiscal no sistema de controle gerencial (SCG) em uma empresa multinacional que adota transferência de preços fiscais | Sistema de Crenças, Sistema de Limites, Sistema Diagnóstico e Sistema Interativo. | O sistema de controle interativo reduz a incerteza fiscal. |

...continuação.

| Autor (ano) | Objetivo | Elemento do <i>Levers of control</i> | Principais resultados |
|--------------------------------|---|---|---|
| Acquaah (2013) | Comparar as relações entre os sistemas controle gerencial (SCG), estratégia de negócios e o desempenho de empresas familiares e empresas não-familiares, no contexto de uma economia de transição na África sub-saariana que não tinha sido estudada, de Ghana. | Controle diagnóstico, controle interativo, tensão dinâmica. | <ul style="list-style-type: none"> - Uso do sistema de controle diagnóstico na estratégia de liderança de custo é mais forte para não familiares; - Uso do sistema de controle interativo na estratégia de diferenciação é mais forte para empresa familiar; - Tensão dinâmica criada pelo uso conjunto dos controles, tanto na liderança de custo e estratégias de diferenciação é mais forte para empresas familiares. |
| Beuren, Viviani e Theis (2014) | Verificar a inter-relação entre os sistemas de controle gerencial e as estratégias organizacionais em uma grande empresa de gestão descentralizada | Controle interativo | A inter-relação entre os sistemas de controle gerencial e as estratégias organizacionais, porém, não constataram a existência de relação bidirecional, |

Fonte: elaborado pela autora.

Tani (1995) investigou a gestão do custo meta sob a ótica da visão da engenharia. O estudo considerou 109 companhias do Japão listadas na Bolsa de Tóquio. Quanto ao constructo do uso interativo, os resultados indicaram que a discussão ocorre principalmente nos encontros entre gerentes setoriais de desenvolvimento de produto e análise de custos. O trabalho considerou que alta direção interage mais com os gerentes operacionais para identificar informações relacionadas a formulação da estratégia, ratificando que o uso do controle interativo está mais

relacionado com as incertezas estratégicas e que o uso diagnóstico tem como objetivo o cumprimento das metas pelos subordinados.

Vandenbosch (1999) testou empiricamente aspectos mais abrangentes do quadro teórico (LOC) de Simons. A autora elencou duas questões que nortearam a pesquisa e tinha como propósito identificar os tipos de usos da informação e como essa utilização se relaciona com melhoria da competitividade. A pesquisa envolveu 18 empresas. Os resultados indicaram diferentes usos sobre as percepções de competitividade. Além disso, que o uso interativo está relacionado com a melhoria do desempenho.

Abernethy e Brownell (1999) examinaram o papel dos sistemas de controle gerencial com o desempenho no processo de mudança organizacional. O estudo utilizou o conceito de controle diagnóstico e controle interativo para capturar como os controles são utilizados no processo de aprendizagem e na formulação e implementação da mudança estratégica.

Abernethy e Brownell (1999) desenvolveram um modelo teórico para examinar a relação entre as mudanças estratégicas, o uso do orçamento e desempenho. Os dados foram coletados em 63 hospitais públicos na Austrália. Os resultados indicaram que a alta direção escolhe o tipo de controle para o processo decisório interativamente e depende das incertezas estratégicas. A contribuição do trabalho reside em confirmar a teoria do quadro teórico de Simons e indicar que os controles podem ser combinados e utilizados tanto na forma diagnóstica como interativa.

Marginson (2002) investigou por meio de um estudo de caso longitudinal uma empresa de telecomunicações, caracterizada por inovações e criatividade dos gerentes operacionais. A empresa estava no processo de mudanças estratégicas com a implementação da ferramenta do Balanced Scorecard. A pesquisa reconheceu que:

- a) a direção usa o sistema de crenças e valores para estimular a mudança estratégica;
- b) os controles gerenciais podem ser utilizados pelos gestores em todos os níveis da hierarquia para implementação da estratégia;
- c) alguns indicadores críticos de desempenho são usados para garantir um padrão mínimo de desempenho em áreas importantes do processo estratégico.

Uma das contribuições mais relevantes do estudo está nas evidências de validar o papel do Sistema de Crenças e Valores como ferramenta de orientação organizacional.

Bisbe e Otley (2004) estudaram as implicações do Uso Interativo do SCG na Inovação de produtos e no Desempenho em 40 indústrias da Espanha de médio porte. O resultado da pesquisa não suportou o postulado de que o uso interativo de SCG favorece a inovação. No estudo, a hipótese de que maior Uso Interativo do SCG pela direção sugere maior inovação de produtos não foi corroborada. Por outro lado, a hipótese de que o impacto da inovação no desempenho é moderado pelo estilo de uso de SCG é suportado, com resultados que indicam que o poder explicativo do modelo de desempenho é significativamente reforçado pela inclusão do efeito moderador. O estudo apresenta uma contribuição com relação ao constructo e de que o construto *Lever of Control* pode ter maior ou menor adesão de acordo com os atributos contingenciais de cada empresa.

Bruining, Bonnet e Wright (2004) pesquisaram dois estudos de casos de empresas adquiridas (*Management Buy-Outs MBO*). As empresas estavam situadas em dois diferentes contextos de estratégia: uma empresa recém privatizada com foco em inovação, e outra com escopo mais restrito para inovação. O trabalho investigou o sistema de controle gerencial antes e durante a alienação do controle societário. Os resultados têm como base conceitual a Teoria da Contingência como explicação das variações do SCG, não só no aspecto do desenho, mas também no processo, com ênfase na forma como os valores e crenças são compartilhadas e no processo participativo e adotado na elaboração dos orçamentos. Os autores concluem que a aquisição das empresas pelos gestores é uma oportunidade para mudança nos Sistemas de crenças, no Uso Interativo do SCG e nas mudanças estratégicas. Além disso, que a interação entre investidor e agentes externos gerou ideias valiosas que ajudaram a desenvolver vantagem competitiva em ambientes de mudanças no mercado.

Tuomela (2005) realizou um estudo de caso longitudinal (quatro anos) sobre a implantação de um sistema de mensuração de desempenho em uma subsidiária de uma grande empresa finlandesa. O estudo concluiu que o construto *Lever of Control* tem implicações em todos os sistemas de controle e que o Uso Interativo tem maiores desafios na implementação, porém com maiores benefícios, quando comparado com o Uso Diagnóstico. O Uso interativo de medidas de desempenho melhorou a qualidade de gestão estratégica e aumentou o comprometimento com as metas estratégicas. O uso interativo de medidas de desempenho pode ser dispendioso em termos de consumo de tempo,

tanto a coleta de dados quanto na discussão dos resultados. Duas diferenças importantes foram encontradas no uso de mensuração estratégica de desempenho organizacional, complementando a literatura.

Collier (2005) descreve um estudo de campo longitudinal de 10 anos de TNA, um fornecedor de equipamento de empacotamento multinacional controlado pelo proprietário. O estudo foi realizado na Austrália. O foco do estudo foi examinar a contribuição do quadro conceitual de Ferreira e Otley (2006), o qual agrupa partes do *framework* de Simons (1995), mas com evidência para participação direta do empreendedor na construção e utilização do SCG. A pesquisa revelou que o SCG não tinha como base informações oriundas da contabilidade, mas era alicerçada sobre planilhas que possuíam informações monetárias como fluxo de caixa, capacidade de pagamento, além de informações não financeiras, como participação de mercado. O controle gerencial era exercido pelo proprietário e fundador da empresa de forma interativa por meio de reuniões informais com os gerentes.

Frow, Marginson e Ogden (2005) estudaram uma empresa multinacional que emprega 60.000 pessoas em vários países. A organização está dividida em quatro grupos: Tecnologia de Pesquisa e de propriedade intelectual; Operações de Negócios; Operações de Clientes; e Suporte de Operações. A empresa possui características de inovação e, por isto, a necessidade de adaptação estratégica. O estudo fornece evidências empíricas de como as empresas e seus gestores atuam em ambientes organizacionais contemporâneos e procuram conciliar a necessidade de realização dos objetivos estratégicos e controle orçamental por um lado, com a busca de adaptação estratégica e mudança no outro. Com base em Simons (1995), os autores evidenciaram que os gerentes preferem resolver os problemas por meio de contato individual por considerar mais eficiente e que as formas de controle social são alentadas pelos procedimentos formais de controle, as quais facilitam a cooperação interativa entre os gerentes. De acordo com Oyadomari (2008, p. 55), “essa conclusão é coerente com a afirmação de Widener (2007) e Henri (2006) de que o Uso Interativo e Uso Diagnóstico são complementares”.

Henri (2006) investigou o constructo de Simons com foco no Uso Interativo, Uso Diagnóstico e Tensão Dinâmica. O trabalho relacionou os itens com a estratégia e como variável dependente o desempenho medido por auto avaliação. O estudo realizou uma pesquisa com 383 diretores de empresas canadenses. A técnica estatística utilizada para análise dos dados consistiu de modelagem de equação estrutural com o método de estimação de Lisrel. Os resultados sugerem que o uso interativo do

desempenho promove quatro recursos (orientação para mercado, empreendedorismo, inovação e aprendizado organizacional), concentrando a atenção organizacional sobre as prioridades estratégicas e estimular o diálogo. Além disso, através da criação de restrições para garantir a conformidade com as ordens, o uso de diagnóstico da TPM exerce pressão negativa sobre esses recursos.

Naranjo-Gil e Hartmann (2006) investigaram os relacionamentos entre os níveis profissionais da alta direção e o uso diagnóstico e uso interativo dos SCG, incluindo medidas de desempenho financeiras e não financeiras, e também o relacionamento entre essas variáveis e estratégia (custo e flexibilidade). O estudo foi realizado com 457 respostas em 86 equipes de alta direção. Os resultados sugerem que quanto maior é o nível de profissionalismo, maior o Uso Interativo, e quanto maior o uso de medidas não financeiras, maior a ênfase na adaptação e flexibilidade na implementação das estratégias.

Naranjo-Gil e Hartmann (2007) exploraram dois fatores simultâneos, a composição da da alta direção e as características do sistema de contabilidade gerencial, em especial, a heterogeneidade da alta direção e o comportamento estratégico da organização. Os autores argumentam que mudanças institucionais e de mercado forçam as organizações a considerarem sua posição estratégica e envolver-se em mudança estratégica. A pesquisa foi realizada com 103 hospitais públicos da Espanha. Os principais resultados em relação ao construto de Simons indicaram:

- (i) a heterogeneidade da alta direção é positivamente relacionada com o Uso Interativo do SCG;
- (ii) o Uso Interativo do SCG não está positivamente relacionado com hospitais que estão se movendo para uma posição defender, mas é positivamente relacionado com aqueles que estão buscando uma posição prospector;
- (iii) existe um relacionamento entre o escopo do SCG e o Uso Interativo do SCG. Prospector e defender são tipologias estratégicas propostas por Miles e Snow em 1978 (OYADOMARI et al., 2009, p. 35).

O estudo de Naranjo-Gil e Hartmann (2007) contribui para a literatura existente sobre as complexas relações entre a mudança estratégica e sistemas de controle gerencial, em especial ao estudo de Gerdin e Greve (2004).

Widener (2007) utilizou as alavancas de controle de Simons (1995) para explorar as relações entre os sistemas de controle; e explorar os custos e benefícios de sistemas de controle - os custos em termos de consumo de recursos (ou seja, a atenção da administração) e os benefícios (ou seja, a aprendizagem). A pesquisa utilizou dados de um levantamento de 122 diretores financeiros. A técnica estatística de análise testou um modelo de equações estruturais que relaciona o risco estratégico e de incerteza com os sistemas (crenças, limites, controle diagnóstico e controle interativo), que, por sua vez, supõem afetar a aprendizagem controlar e atenção, e em última análise, o desempenho da empresa. As evidências sugerem que existem múltiplas relações interdependentes e complementares entre os sistemas de controle. Os resultados indicaram que o risco estratégico e incerteza direcionam a importância e a utilização de medidas de desempenho em funções de diagnóstico ou interativo. Outra constatação é de que em determinadas condições estratégicas os controles diagnósticos e interativos se complementam. A autora conclui que embora apresenta custo de controle, há um efeito positivo sobre o desempenho da empresa.

Kober, Ng e Paul (2007) analisaram a inter-relação entre mecanismos do sistema de controle de gestão e estratégia. A visão tradicional é que o SCG é influenciado pela estratégia organizacional. Foram desenvolvidas duas questões de pesquisa que descrevem a relação entre SCG e estratégia, e foram testadas em uma entidade do setor público que experimentou uma mudança estratégica. Um estudo longitudinal retrospectivo foi realizado abrangendo cinco anos, envolvendo dados de arquivo, entrevistas e questionário. A análise confirma a existência de relação de mão dupla entre SCG e estratégia. O estudo indica que o uso interativo de mecanismos de SCG facilita as mudanças estratégicas.

Ferreira e Otley (2009) destacam que os temas de sistemas de controle de gestão e desempenho organizacional são complexos e interligados, e geralmente a pesquisa configura-se de forma simplificada e parcial. A simplificação tornou o trabalho mais fácil de realizar, mas gerou algumas inconsistências e resultados ambíguos. Para ajudar a minimizar essas questões, o estudo apresenta a estrutura de sistemas de gestão de desempenho como uma ferramenta de pesquisa para descrever a estrutura e o funcionamento dos sistemas de gestão de desempenho (PMSS) de uma forma mais holística. O quadro foi desenvolvido a partir da literatura pertinente e de observações e experiência. Em particular, o estudo aborda questões de desempenho de Otley (1999). Evidências sugerem que o quadro fornece uma ferramenta de pesquisa útil para

aqueles que desejam estudar o projeto e operação de sistemas de gestão de desempenho, fornecendo um modelo para ajudar a descrever os principais aspectos de tais sistemas.

Bisbe e Malagheno (2010) examinaram a extensão que o uso dos sistemas de controle gerencial influencia o desenvolvimento de competências organizacionais em ambientes inovadores. Mais especificamente, a pesquisa examina os sistemas de controle cultural, interativo e diagnóstico nas empresas que seguem estratégias conservadoras e empreendedoras, para testar seus efeitos como antecedentes da criatividade organizacional e competências que poderiam explicar em certa medida a capacidade de uma organização para converter a invenção em inovação de produto. O estudo *survey* coletou dados de 124 médias e grandes empresas espanholas. Os resultados evidenciaram o papel congruente das formas de controle para o desenvolvimento das diferentes competências e dos controles interativos e culturais para quem segue um posicionamento estratégico.

Oyadomari et al. (2010) avaliaram a influência do SCG para os gestores atingirem objetivos organizacionais, os quais, às vezes são conflitantes, principalmente em relação à dimensão temporal. Entre os conflitos estão aqueles relacionados com a inovação, pois as organizações necessitam inovar para obter resultados no longo prazo, porém mantendo o controle racional dos recursos para sobreviver no curto prazo. O estudo foi realizado com três empresas brasileiras classificadas como inovadoras e integram o Índice Brasil de Inovação desenvolvido pela UNICAMP/UNIEMP/FAPESP em 2007.

O estudo de Oyadomari et al. (2010) foi fundamentado no referencial teórico Uso Diagnóstico e Uso Interativo do SCG proposto por Simons (1995, 2000). A coleta de dados ocorreu por meio de entrevista presencial com profissionais da área de controladoria e na análise foi realizada análise de conteúdo. Os resultados indicaram que o conflito entre inovação e controle não está presente nessas organizações, o que pode ser explicado pelo fato da inovação ser um valor permanente dessas organizações. O resultado também mostrou que estas empresas utilizaram os artefatos de controle gerencial classificados como tradicionais e que estes não inibiram a inovação, sendo, ao contrário, importantes para estimular a inovação.

Mundy (2010) explorou como o equilíbrio do uso dos sistemas de controle gerencial (SCG), e como este equilíbrio facilita a criação de tensões dinâmicas e capacidades organizacionais. O estudo empregou o quadro de alavancas *Levers of control* de Simons (1995) em um ambiente de estudo de caso. O trabalho investigou os desafios enfrentados pelos

gerentes seniores quando usam SCG simultaneamente para direcionar e capacitar. Os resultados indicaram uma série de fatores que impactam na capacidade dos gerentes de equilibrar os diferentes usos dos SCG. A alavanca de controle interativo desempenha papel significativo na obtenção e manutenção do equilíbrio entre o controle diagnóstico e o uso dos SCG. Os resultados deste estudo oferecem contribuição para entender como as tensões dinâmicas são criadas quando do uso dos controles diagnósticos e interativos pelos gestores.

Oyadomari et al. (2011) averiguaram a existência e relacionamentos entre o Uso do Sistema de Controle Gerencial e as Competências Organizacionais, assim como entender como esses relacionamentos influenciam o Desempenho das empresas brasileiras de grande porte no Brasil. O estudo observou o modelo de Henri (2006) com a inclusão da variável Incertezas Estratégicas e a operacionalização da variável Tensões Dinâmicas. O estudo compreendeu 104 respondentes. Para estrutura e análise dos dados, utilizaram o modelo de equações estruturais, com Verificação da Variância Média Explicada (VME). O estudo contribui ao testar empiricamente as Tensões Dinâmicas, as quais eram discutidas somente no nível conceitual, e também por operacionalizar as Tensões Dinâmicas mais relacionadas à Contabilidade Gerencial.

Lavarda e Pereira (2012) investigaram o uso interativo e diagnóstico dos sistemas de controle gerencial nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional. Os autores buscaram identificar o uso dos sistemas de controle de gestão nas empresas pesquisadas, segundo o modelo de Simons (1995), assim como, o estágio de ciclo de vida organizacional das empresas, segundo o modelo de Lester, Parnell e Carraher (2003); e caracterizam o uso dos sistemas de controle de gestão de acordo com o estágio de ciclo de vida organizacional. A amostra compreendeu 22 emissoras de rádio afiliadas a ACAERT, Brasil. A plataforma teórica sobre o uso dos sistemas de controles de gestão teve por base o modelo de Simons (1995) e sobre as fases do ciclo de vida organizacional foi utilizada o modelo de cinco fases de Lester, Parnell e Carraher (2003).

Para coleta de dados, Lavarda e Pereira (2012) utilizaram questionários eletrônicos com questões fechadas e escala Likert com cinco pontos para mensurar a percepção dos respondentes. Os resultados indicaram tendência do uso dos sistemas de controle interativo entre as empresas de radiodifusão, com destaque por apresentarem metas flexíveis, estimular o diálogo entre seus colaboradores, com

envolvimento da alta organização no acompanhamento das metas, e com a presença de superiores, subordinados e pares para discutir metas.

Rossing (2013) examinou o risco do impacto fiscal no sistema de controle gerencial (SCG) em uma empresa multinacional que adota transferência de preços fiscais. Com base em resultados de um estudo de caso, argumenta que o SCG em um ambiente multinacional depende da resposta do seu ambiente fiscal. Além disso, ilustra o papel da colaboração em rede inter-organizacional por meio de transferência de preços fiscais. Esta colaboração, causada por uma base de conhecimento fiscal amplamente dispersa, o sistema controle interativo reduz a incerteza fiscal. Rossing (2013) adota uma abordagem interdisciplinar de quatro anos para explicar os resultados, utilizando a teoria da contingência e teoria de rede no nível inter-organizacional.

Acquaah (2013) comparou as relações entre os sistemas controle gerencial (SCG), estratégia de negócios e o desempenho de empresas familiares e empresas não-familiares, no contexto de uma economia de transição na África sub-saariana que não tinha sido estudada, de Ghana. Os resultados indicaram que a influência dos SCG na estratégia de negócios depende se a empresa é familiar ou não familiar:

- a) sistema de controle diagnóstico sobre a estratégia de liderança de custo é mais forte para não familiares;
- b) sistema de controle interativo na estratégia de diferenciação é mais forte para empresa familiar;
- c) a tensão dinâmica criada pela utilização conjunta de controles diagnósticos e interativos, tanto na liderança de custo e estratégias de diferenciação é mais forte para empresas familiares.

Além disso, a estratégia de negócios intercede nas relações entre SCG e desempenho, porém, tanto os impactos indiretos e totais dos SCG sobre o desempenho é mais forte para empresas familiares do que para empresas não familiares.

Beuren, Santana e Theis (2014) verificaram a inter-relação entre os sistemas de controle gerencial e as estratégias organizacionais em uma grande empresa de gestão descentralizada. A pesquisa teve como base o estudo de Kober, Ng e Paul (2007), que averiguaram se os sistemas se adaptam às mudanças das estratégias na empresa. Os resultados indicam forte presença dos controles gerenciais de monitoramento dos resultados, controle de custos, controles burocráticos, comunicação, controle orçamentário e cultura organizacional. Ficou evidenciado, também, que os sistemas de controle gerencial se moldam para atender às estratégias

organizacionais. O estudo concluiu que a inter-relação entre os sistemas de controle gerencial e as estratégias organizacionais, conforme observado no estudo de Kober, Ng e Paul (2007), porém, não constataram a existência de relação bidirecional, o que sugere novos estudos para possíveis esclarecimentos.

Percebe-se no desenvolvimento de pesquisas, que à medida que os estudos foram explorando o quadro conceitual *Levers of Control* (SIMONS, 1995), novas constatações foram surgindo pelas evidências empíricas dos estudos. Todavia, a operacionalização dos sistemas de controles diagnósticos e sistemas de controles interativos representam a maioria dos estudos. Notadamente, sistemas de crenças e sistemas de limites e tensão dinâmica possuem menor representação nos estudos. Nota-se também que entre os estudos, somente Acquah (2013) incluiu na representação do estudo a vinculação com empresa familiar.

2.2.3 Desempenho organizacional

Nesta seção, apresentam-se definições de desempenho organizacional a partir dos conceitos de diversos autores, bem como modelos de avaliação de desempenho e tipologia do sistema de desempenho organizacional, desdobrando-se para fins deste trabalho em desempenho econômico-financeiro e não financeiro.

2.2.3.1 Sistema de avaliação de desempenho organizacional

As organizações integram um ambiente competitivo, dinâmico e cercado de incertezas (AAKER, 2012). As dinâmicas desse ambiente não somente afetam o desempenho dos negócios, mas também o crescimento e a transição das organizações ao longo do tempo (OLHSON et al., 2003). Oyadomari (2011, p. 1) salienta que “a busca por obtenção de desempenho superior à indústria é um tema importante da agenda de executivos brasileiros e também de pesquisadores da Estratégia e da Contabilidade Gerencial”.

A contabilidade gerencial teve uma função primordial no desenvolvimento de medidas de desempenho para auxiliar os gerentes organizacionais no processo de controle e planejamento organizacional (LANGFIELD-SMITH, 2007; HORNGREN; FOSTER; DATAR, 2004). Todavia, Otley (1999) argumenta que por muito tempo a contabilidade gerencial limitou-se a considerar apenas o desempenho financeiro. Malina e Selto (2004) citam o ROI, EVA e criação de valor ao acionista como indicadores que proporcionam medidas de desempenho econômico

financeiro; entretanto, não se deve limitar-se a considerar apenas indicadores financeiros para avaliação da organização.

Ferreira (2012, p. 303) destaca que os “sistemas de controle de gestão usam várias medidas de desempenho para fazerem a ponte entre a estratégia e os resultados organizacionais”. Destaca também que a estratégia é influenciada por diversos fatores externos que também afetam os sistemas de controle gerencial, mas são os “sistemas de controle de gestão que, em última instância, tornam possível a empresa alcançar os objetivos estratégicos”.

Constataram-se, na literatura, diversas denominações para o sistema de desempenho organizacional. Marr e Schiuma (2003) denominam-o *Business Performance Management* (BPM), Chenhall (2005) descreve-o como *Strategic Performance Measurement Systems* (SMPS) e Ferreira (2012) denomina-o Sistemas de Medição de Desempenho (SMD). Quando o desempenho estiver vinculado a uma divisão da empresa, Abernethy, Bouwens e Van Lent (2004) consideram *Divisional Summary Performance Measure* (DSMs).

Assim como há diversas denominações para sistema de desempenho organizacional, há também diferentes definições para o tema. Franco-Santos et al. (2007) realizaram um estudo com o objetivo de identificar as principais características de um sistema de medição de desempenho (BPM). A análise recaiu sobre 17 definições e examinou o conteúdo da definição, o papel do sistema BPM e os processos que ocorrem em sistema BPM. A principal crítica dos autores é a falta de clareza nas definições, ocasionando confusão e problemas de comparabilidade e tornando mais difícil a construção dos parâmetros de sistema de medição de desempenho.

Os indicadores de desempenho constituem um dos componentes do sistema de controle gerencial, e por isso o desempenho formal é visto como um importante mecanismo que pode ser usado para tornar visível o conjunto de relações meio e fim que a organização desenvolve como parte dos métodos para implementar seu planejamento estratégico (SIMONS, 1995; OTLEY, 1999).

Empresas podem adotar sistema de medição do desempenho estratégico (SPMS) para: a) gerar informação que permita identificar estratégias que ofereçam maior potencial para alcançar os objetivos da empresa; e b) alinhar os processos de gestão, incluindo definição de metas, tomada de decisão e avaliação de desempenho, com a realização dos objetivos estratégicos (ITTNER; LARCKER; RANDALL, 2003; OTLEY, 1999). Malina e Selto (2004) acrescentam que a medição de desempenho é um processo válido para guiar o comportamento dos

funcionários, avaliar a eficácia gerencial e fornece a base para recompensas.

Chenhall (2005) descreve o SPMS como uma característica importante de integração. O SMPS integra dois componentes, aspectos genéricos que envolvem a informação e compreensão das relações de causa e efeito entre as operações e os objetivos da estratégia, assim como os aspectos da cadeia de valor, incluindo fornecedores e clientes.

Em relação à execução das diversas atividades que integram a organização, Horngren, Foster e Datar (2004) relacionam um conjunto de atividades que integram a cadeia de valor e adicionam vantagens aos produtos ou serviços da organização:

- a) pesquisa e desenvolvimento de produtos (P&D)- informações sobre novos produtos, processos e serviços;
- b) *design* de produtos, serviços ou processos - planejamento detalhado e engenharia de produtos, serviços e processos;
- c) produção - informações sobre recursos para produzir um produto;
- d) marketing - informações sobre atributos dos produtos ou dos consumidores;
- e) distribuição - mecanismo pelo qual os produtos são entregues aos clientes;
- f) atendimento ao cliente - atividades de suporte fornecidas aos clientes.

2.2.3.2 Modelos de sistema de avaliação de desempenho

A avaliação do desempenho fornece informações aos gestores sobre as várias atividades da empresa, influenciando a tomada de decisão. Uma das principais características da avaliação de desempenho é indicar as ações que eles devem tomar para implementar efetivamente a estratégia (BREMSER; BARSKY, 2004). As principais medidas de avaliação de desempenho são os indicadores financeiros e não financeiros (métricas), os quais são utilizados nos diferentes níveis da organização para avaliar o sucesso na execução dos diferentes objetivos, os fatores críticos de sucesso, os planos e as estratégias, satisfazendo as expectativas dos diferentes *stakeholders* (CHENHALL, 2005; FERREIRA; OTLEY, 2009; FERREIRA, 2012).

Neely, Gregory e Platts (1995) vinculam a avaliação de desempenho aos termos eficiência e eficácia. Eficácia refere-se aos indicadores que medem as necessidades dos clientes e quais delas foram

atendidas, enquanto eficiência é um indicador econômico para medir os recursos da empresa utilizados no atendimento da satisfação do cliente.

Entre os modelos de avaliação sugeridos pela literatura, estão desde sistemas de avaliação com parâmetros exclusivamente financeiros até modelos que tratam da qualidade e da excelência da gestão (MARÇAL, 2008). Na sequência, no Quadro 8, há uma descrição dos principais modelos de avaliação de desempenho.

Quadro 8 – Modelos de avaliação de desempenho

| Ano | Autor | Modelo | Característica |
|------|--|---|--|
| 1914 | Brown, F. D. | Modelo DuPont | O modelo apresenta em um único quadro todos os itens e componentes que integram a taxa de retorno. |
| 1986 | Goldratt, E. M.; Cox, J. | Teoria da Restrição | Evidencia aspectos práticos da tomada de decisões organizacionais nas quais existem restrições. |
| 1989 | Sink, D. S.; Tuttle, T. C. | Melhoria da performance | Mede sete critérios de desempenho: eficácia, eficiência, qualidade, produtividade, qualidade de vida de trabalho, inovação e lucratividade. |
| 1990 | McNair, C. J.; Lynch, R.; Cross, K. | Pirâmide de Performance | Pauta-se nos conceitos de TQM. Divide a empresa em quatro níveis diferentes. |
| | Dixon, J. R.; Nanni, A. J.; Volmann, T. E. | Medição de desempenho por questionário* | Os usuários usam o questionário de medição de desempenho (PMQ) para identificar os pontos fortes e as falhas no sistema de medição de desempenho para propor revisão no conjunto de medidas de desempenho. |
| 1991 | Fitzgerald, L.; Johnston, R. | Modelo de resultados e determinantes | Duas vertentes: resultados (financeiro e competitividade) e determinantes (qualidade de serviço e flexibilidade). |

...continuação.

| Ano | Autor | Modelo | Característica |
|------|------------------------------|---|--|
| 1991 | Lynch, R.; Cross, K. | Pirâmide de desempenho SMART | Sistema de medição que envolve os departamentos e os centros de trabalho refletindo a visão e os objetivos corporativos. |
| 1992 | Kaplan, R. S.; Norton, D. P. | <i>Balanced Scorecard</i> | Tem o foco não somente em resultados financeiros, mas em uma visão mais abrangente da organização. Apresenta-se em quatro perspectivas: financeira, do cliente, processos internos e aprendizado e crescimento. |
| 1992 | Maisel, L. S. | <i>Balanced Scorecard</i> | Ênfase na percepção e contribuição empregada com base no modelo tipo <i>scorecard</i> . |
| 1993 | Adams, C.; Roberts, P. | PEMP – Progresso Efetivo e Medição da Performance | Sistema de medição em quatro áreas: medidas externas, que são direcionadas aos clientes e ao mercado; internas, direcionadas ao aprimoramento da empresa; medidas de alto a baixo, que aceleram o processo de mudança; e medidas de baixo para cima, que delegam poderes e aumentam a liberdade de ação. |
| | Hronec, S. M. | Quantum | Monitora dos processos, satisfação dos clientes, o benchmarking de processos e a geração de mudanças por meio de medição do desempenho nas três dimensões: qualidade, tempo e custo. |
| 1994 | Skandia, A. F. S. | Navegador skandia | Mede o capital intelectual por meio de diversos indicadores financeiros, cliente, processos, renovação e desenvolvimento e humano. |
| 1995 | Sears Roebuck and Company | TPI – Total Performance Indicators | Apresenta um conjunto de indicadores montados de tal forma a direcionar os empregados a tomar boas atitudes. |

...continuação.

| Ano | Autor | Modelo | Característica |
|------|---------------|---|--|
| 1996 | Brown, M. G. | Entradas, Processos e Saídas | Analisa as entradas (requisitos dos clientes, matéria-prima e capital empregado, empregados felizes, motivados e habilitados), o sistema de processamento (elaboração de produtos, entrega de serviços, projeto de produtos e serviços) e as saídas (produtos, serviços, resultados financeiros), além da avaliação de resultados (atendimento das necessidades dos clientes) e da definição de metas. |
| 1996 | Brignall, S. | Fatores Essenciais, não essenciais e contingenciais | Elementos essenciais: modelo de controle, nível de análise, múltiplas dimensões de desempenho e implicações de TI. Elementos não essenciais: JIT, TQM, BPR e Benchmarking. Variáveis contingenciais: estágios do ciclo de vida e ambiente interno. |
| 1997 | Sveiby, K. E. | Medidas de Ativo Intangível* | Indicadores do capital estrutural. |
| 1999 | Otley, D. T. | Performance Management Framework | Mede o desempenho organizacional por meio: da definição de objetivos estratégicos e planos; do estabelecimento de metas; de estruturas de incentivo e recompensa; do sistema de feedback. |

...continuação.

| Ano | Autor | Modelo | Característica |
|------|---|--|--|
| 2000 | Epstein, M. J.; Kumar, P.; Westbrook, R. A. | Modelo Action- Profit- Linkage | Fornece ao gestor uma ferramenta capaz de identificar e medir a direcionadora chave para obtenção de lucro e sucesso, criando uma interligação entre eles e para estimar o impacto das ações tomadas. Divide-se em: ações empresariais, produtos e serviços entregues, ações com clientes e impacto econômico. |
| 2001 | Neely, A.; Adams, C.; Crowe, P. | Performance Prism | A medida de desempenho e ferramenta de gerenciamento consiste em cinco perspectivas de desempenho inter-relacionadas, representadas como cinco faces de um prisma, a saber: satisfação dos stakeholders, estratégias, processos, capacidades e contribuição dos stakeholders. |
| 2002 | Kanji, G. K.; Sá, P. Moura | Business scorecard | Analisa o valor dos stakeholders, busca pela excelência dos processos, aprendizagem organizacional e satisfação ou encantamento do stakeholder. |
| 2006 | NIST – National | MBNQA – Malcolm Baldrige National Quality Award | Promove as realizações obtidas com a qualidade e verifica a importância dada às técnicas de melhoria.. Valoriza a abordagem inovadora da qualidade, os recursos humanos e a troca de informações. |
| | EFQM – European Foundation for Quality Management | EFQM – Excellence Model | Ferramenta que permite participar e medir o desempenho da sua organização, além de permitir compará-la a outra organização. |

...continuação.

| Ano | Autor | Modelo | Característica |
|------|---|--|--|
| 2006 | Ministério do Planejamento, Orçamentário e Gestão | PQGF – Prêmio Nacional da Gestão Pública | Reconhece e premia as organizações públicas que comprovem alto desempenho institucional, com qualidade em gestão em relação à melhoria gerencial rumo à inovação, à redução de custos, à qualidade dos serviços e à satisfação do cidadão. |
| | FNQ – Fundação Nacional da Qualidade | PNQ – Prêmio Nacional da Qualidade | Premia as organizações consideradas modelos pela competência e suas estratégias de desempenho para alcançar o sucesso. |

* Modelos incluídos.

Fonte: Elaborado pela autora com base em Marçal (2008, p. 33-7).

Percebe-se, com base no Quadro 8, que grande parte dos modelos surgiu na década de 1990, em função de uma insatisfação com os sistemas tradicionais de medição de desempenho na contabilidade, identificando deficiências e defendendo mudanças. No fim da década de 1980 e no início dos anos 1990, essa insatisfação levou a modelos de desenvolvimento considerados “equilibrados” ou “multidimensionais”, com indicadores financeiros e não financeiros (BOURNE et al., 2000).

De modo mais amplo, Otley (1999) estudou a gestão de desempenho organizacional por intermédio da definição de objetivos estratégicos e planos, do estabelecimento de metas, de estruturas de incentivo e recompensa e do sistema de *feedback*, utilizando três ferramentas: o orçamento, o valor econômico adicionado (EVA) e o *Balanced Scorecard* (BSC). Já Eipstein, Kumar e Westbrook (2000) pesquisaram a medição de desempenho na perspectiva do modelo *Action-Profit-Linkage* (APL).

Rocha e Lavarda (2011, p. 21) salientam que os “sistemas gerenciais tradicionais de medidas de desempenho, fortemente apoiadas em dados financeiros, como suporte à gestão das grandes empresas foram criticados por não auxiliarem na avaliação da eficiência dos processos e na lucratividade de seus produtos [...]”. Diante disso, medidas mais

amplas foram dimensionadas a fim de integrar indicadores que permitissem alinhar o processo decisório às informações estratégicas.

Chenhall (2005) destaca que vários autores têm apresentado modelos de desempenho estratégicos para proporcionar uma abordagem mais integrada em relação a operações, clientes e visão corporativa. Entre esses modelos, estão incluídos a Pirâmide de Performance (MCNAIR; LYNCH; CROSS, 1990), o *Balanced Scorecard* (BSC), criado por Kaplan e Norton (1992 apud KAPLAN; NORTON, 1997), e as Medidas de Ativo Intangível (SVEIBY, 1997), com o propósito de vincular indicadores financeiros e não financeiros com a estratégia da empresa (CRAIG; MOORES, 2010).

Em muitas organizações, os processos de gestão de desempenho giram em torno de sistemas de orçamento; todavia, cada vez mais as organizações estão implantando outros sistemas de avaliação de desempenho mais abrangentes, como o BSC. Outros sistemas operacionais, como controle da produção, controle de qualidade, sistemas de logística e sistemas de relacionamento com o cliente, integram o pacote global do sistema gerencial (FERREIRA; OTLEY, 2009).

Kaplan e Norton (1997) indicam que BSC traduz a visão e estratégia da organização em objetivos e medidas por meio de dimensões inseridas no modelo. Nesse ambiente empresarial, a importância da inovação propõe que o BSC poderia ser utilizado para estimular o aprendizado, a comunicação e a informação. Segundo Frezatti et al. (2014), as dimensões possibilitam balancear os objetivos de curto e longo prazos, direcionadores e medidas de desempenho mais difíceis de serem obtidas como aquelas de natureza qualitativa e subjetiva.

O BSC fornece uma estrutura para organizar os objetivos estratégicos em quatro perspectivas: financeira; do cliente; processos internos; aprendizado e crescimento.

Para Frezatti et al. (2014, p. 382-383), existe uma tendência de crescimento dos modelos de gestão estratégica e o BSC se apresentar como um dos mais utilizados. Nessa ótica, “torna-se fundamental a análise das dimensões e dos objetivos, indicadores, metas e planos de ação de maneira coordenada e propor uma ‘amarração’ da rede de indicadores, no que se refere tanto aos níveis estratégicos como aos operacionais da organização”.

No Quadro 9, a descrição das perspectivas do *Balanced Scorecard*.

Quadro 9 – Perspectivas do Balanced Scorecard

| Perspectiva | Descrição |
|---------------------------|--|
| Financeira | Reflete se a estratégia da empresa, sua implementação e execução estão contribuindo para a empresa cumprir com os objetivos estratégicos. Normalmente estão relacionados à receita, ao retorno sobre o capital, ao crescimento das vendas e à geração do fluxo de caixa. |
| Clientes | Permite que as empresas alinhem suas medidas essenciais de resultados relacionadas a clientes – satisfação, fidelidade, retenção, captação e lucratividade – com segmentos específicos de clientes e mercado. |
| Processos internos | Os gestores procuram identificar os processos críticos do negócio, buscando a excelência e o atingimento dos objetivos dos clientes e dos acionistas. |
| Aprendizado e crescimento | Vincula três categorias principais para essa perspectiva: a) capacidade dos funcionários; b) capacidades dos sistemas de informações; e c) motivação, <i>empowerment</i> e alinhamento. |

Fonte: Kaplan e Norton (1997).

Diniz, Godoy e Stefano (2013, p. 676) relatam vantagens e desvantagens no que concerne ao uso do BSC. Entre as vantagens, a “visão abrangente e sistêmica [...], [a] integração de objetivo de curto e longo prazo, bem como a integração de indicadores financeiros e não financeiros e ainda da óptica interna e externa da organização”. Com relação às desvantagens, os autores indicam a dificuldade de aplicação, mudanças na cultura da organização e a dificuldade de medição dos indicadores, principalmente quando vinculados a aspectos intangíveis.

As dificuldades de aplicação do BSC ou de outros sistemas de controles gerencial são agravadas quando as empresas não têm uma compreensão clara dos fatores que afetam o desempenho. Contudo, ao identificar esses fatores que determinam a melhoria do desempenho, elas podem explorar melhor seus recursos próprios e suas competências, assim como fazer escolhas estratégicas que melhorem a sua capacidade de adotar vantagem competitiva (HABBERSHON; WILLIAMS; MACMILLAN, 2003).

Entretanto, a metodologia de aplicação do BSC também recebeu críticas na literatura. Conforme Norreklit (2003) pelo amplo uso de analogias e metáforas empregadas no BSC, juntamente com os adjetivos

carregados de metonímia, excelentes em persuadir, entretanto, não é só convincente. Costa (2001) relaciona como as principais críticas na aplicação do BSC, uso de medidas genéricas, ausência de tratamento, da relação entre eficiência e eficácia, dos fatores de *benchmarking*, dos fatores incontrolláveis, e da ligação das medidas de desempenho qualitativo e desempenho financeiro; rigidez do modelo, ambiente externo ser limitado a clientes, insuficiência no tratamento e da tecnologia da informação.

2.2.3.3 Indicadores de desempenho organizacional

Obter a eficácia organizacional é uma condição de sobrevivência empresarial para as empresas familiares e não familiares. Com base em indicadores contábeis, a eficácia pode ser medida por indicadores oriundos da contabilidade. Entretanto, Eccles (2000, p. 31) ressalta que “indicadores de desempenho das empresas não se limitam apenas aos dados financeiros”. E complementa dizendo que, cada vez mais, os gestores estão adequando os sistemas de mensuração do desempenho da empresa para acompanhar indicadores “não financeiros e reforçar novas estratégias competitivas”. Brito e Brito (2012, p. 73) aludem que, na “esfera do desempenho organizacional, insere-se a dimensão operacional, com indicadores não financeiros, como tecnologia e qualidade. E, no centro das duas, a dimensão financeira, que, mesmo sendo a mais restrita, domina as pesquisas em estratégia”.

Nesta seção, descreve-se a tipologia do desempenho econômico-financeiro na perspectiva do crescimento e da rentabilidade (VENKATRAMAN; RAMANUJAN, 1986; CAPON; FARLEY; HOENIG, 1990; MCCONAUGBY, 1999; RICHARD et al., 2009) e do desempenho não financeiro na perspectiva da estratégia empresarial (SIMONS, 1995; KAPLAN; NORTON, 1996; 1997; ITTNER; LARCKER, 2001; CRAIG; MOORES, 2010).

2.2.3.3.1 *Indicadores de desempenho econômico-financeiro*

Os indicadores econômico-financeiros integram um conjunto de informações para analisar o desempenho da empresa. Gitman (2009, p. 48) afirma que a “análise de índices envolve métodos de cálculo e interpretação de índices financeiros para analisar e monitorar o desempenho da empresa”. As demonstrações contábeis para análise dos indicadores econômico-financeiros são o balanço patrimonial e a demonstração do resultado.

O desempenho é um tema recorrente na maioria das áreas afetas à gestão, incluindo a gestão estratégica, que tem sido interesse de trabalhos teóricos e empíricos (VENKATRAMAN; RAMANUJAN, 1986; RICHARD et al., 2009). Essa dimensão surge das partes interessadas que interagem com a organização, da heterogeneidade de recursos organizacionais, ambientes e escolhas estratégicas, bem como da variação do desempenho ao longo do tempo (RICHARD, 2009). Também tem se constituído uma variável determinante na medição dos indicadores econômico-financeiros das indústrias e de empresas em geral para compor modelos que ligam variáveis (ambiente, estratégia e características organizacionais) a medidas de desempenho (CAPON; FARLEY; HOENIG, 1990). O desempenho econômico-financeiro no contexto das empresas familiares foi utilizado para avaliar o comportamento estratégico de gestores (ZAHRA; SHARMA, 2004; LINDOW; STUBNER; WULF, 2010; ABDELLATIF; AMANN; JAUSSAUD, 2010).

O desempenho é um tipo de indicador de eficácia, com vantagens e desvantagens (RICHARD et al., 2009). Os autores fazem menção à distinção de eficácia organizacional, desempenho organizacional e necessidade de entendimento. Desempenho organizacional abrange três áreas específicas de resultados:

- a) desempenho financeiro (lucro, retorno sobre ativos, retorno sobre investimento, etc.);
- b) desempenho do produto no mercado (vendas, participação de mercado, etc.);
- c) retorno ao acionista (retorno sobre patrimônio líquido, valor econômico agregado, etc.).

Eficácia organizacional, por seu turno, é mais abrangente e caracteriza o desempenho organizacional como um componente. Nesse sentido, Brito e Brito (2012, p. 73) sintetizam que “o desempenho organizacional, como um subgrupo da eficácia, submete-se a essa licença de operação que configura a eficácia”.

Gitman (2009, p. 51) menciona que, nos indicadores financeiros, podem ser classificadas “cinco categorias: liquidez, atividade, endividamento, lucratividade e valor de mercado. Basicamente, os índices de liquidez, atividade e endividamento medem risco; os de lucratividade medem retorno; os de valor de mercado capturam tanto risco quanto retorno”.

Entre as variáveis de avaliação do desempenho mais citadas por estudos relacionados com empresas familiares, está o Retorno sobre o

Ativo (ROA). Segundo Gitman (2009), o ROA muitas vezes também é denominado de retorno sobre o investimento (ROI) e tem como objetivo medir a eficácia da administração na geração dos lucros a partir dos ativos disponíveis. O ROA também foi incluído como indicador mais citado por Mazzi (2011) em estudo de revisão com 23 artigos e também por O'boyle Jr., Rutherford e Pollack (2010) em estudo de meta-análise com 78 artigos. Robins e Wiesema (1995, p. 290 apud O'BOYLE JR.; RUTHERFORD; POLLACK, 2012, p. 8) argumentam que “o uso de ROA como uma medida de desempenho permite que os resultados da análise possam ser comparados diretamente com um quadro de trabalhos relacionados com tópicos em estratégia”.

Empresas que dimensionam a estratégia vinculada ao empreendedorismo, na concepção de Covin e Slevin (1989) e Dess, Lumpkin e Covin (1997), indicam um viés normativo na direção entre o comportamento empreendedor e o resultado desejado, como crescimento das vendas e rentabilidade. O crescimento da empresa é representado pelas vendas (variação das vendas, receita bruta [vendas totais] e retorno sobre as vendas). Jensen e Meckling (1976) utilizaram a taxa de crescimento e, como parâmetro, as vendas do período. Dess e Davis (1984) avaliam positivamente a utilização das vendas totais para determinar o crescimento da empresa. Anderson e Reeb (2003) mediram as oportunidades de crescimento para analisar a relação entre as despesas de pesquisa e desenvolvimento (P&D) e as vendas totais. Wennberg et al. (2011) observaram o crescimento da empresa familiar com relação ao tamanho, ou seja, a variação do desempenho posteriormente à transferência de propriedade. Schulze et al. (2001) mencionam que o crescimento medido pelas vendas é uma medida mais confiável para avaliar o desempenho de empresa familiar que o lucro tributável. Além da análise do crescimento, o desempenho no tempo também é um aspecto relevante no “estudo da capacidade de manutenção de resultados e de sobrevivência das empresas” (BRITO; BRITO, 2012, p. 73).

2.2.3.3.2 *Indicadores de desempenho não financeiros*

A partir da década de 1980, a pesquisa em contabilidade gerencial tem experimentado uma espécie de renascimento (AHRENS; DENT, 1998), e a escassez de estudos empíricos com resultados práticos foi objeto de críticas por parte de autores na época (HOPWOOD, 1983; KAPLAN, 1983). Burns e Vaivio (2001) e MacDonald e Richardson (2002) destacam que, desde a publicação da obra *Relevance Lost* de autoria de Johnson e Kaplan (1987), a pesquisa em contabilidade tem

dimensionado novas técnicas de gerenciamento de contabilidade e de controle gerencial, dominadas pela tecnologia, que satisfaçam às necessidades de informações dos gestores. Kaplan e Norton (1992 apud KAPLAN; NORTON, 1997) argumentam que os gestores tendem a confiar em informações baseadas em contabilidade (relatórios financeiros gerados para o mercado), mas tais indicadores são questionáveis para avaliação de desempenho interno. Nesse sentido, os indicadores de desempenho não financeiros tendem a ser selecionados de acordo com a estratégia da empresa e são interligados pela relação de causa e efeito para identificar as possíveis causas dos problemas (FERREIRA, 2012).

Kaplan e Norton (2000, p. 170) ressaltam que “à medida que as empresas em todo mundo se transformam para a competição baseada na informação, a capacidade de explorar ativos intangíveis tornou-se muito mais decisiva do que a capacidade de construir e gerenciar ativos físicos”. Em decorrência dessa necessidade de transformação, muitas empresas têm realizado alterações significativas em suas estruturas organizacionais, nos ambientes competitivos e nas tecnologias da informação (BURNS; VAIVIO, 2001).

Capon, Farley e Hoening (1990) desenvolveram um trabalho de meta-análise com 320 estudos empíricos publicados entre 1921 e 1987, baseando-se em estudos sobre a indústria e o desempenho financeiro do negócio. Entre as variáveis de estratégia que aumentam o desempenho da empresa, estão o crescimento, a publicidade, a participação de mercado e a pesquisa e o desenvolvimento (P&D). Os resultados indicam que os determinantes do desempenho financeiro envolvem muitos fatores diferentes e sugerem a presença de fortes efeitos interativos entre variáveis.

A medição de desempenho e o sistema de avaliação consistem em comparar o desempenho real com o desempenho alvo em termos de orçamentos ou o desempenho com um período anterior (EL-SHISHINI, 2001). Kaplan e Norton (2000, p. 171) mencionam que “os sistemas de controle operacional e gerencial da maioria das empresas se desenvolvem em torno de indicadores e metas financeiras que têm pouca relação com o progresso na realização dos objetivos estratégicos de longo prazo”. Nesse caso, os autores complementam que “os indicadores financeiros de curto prazo criam um hiato entre o desenvolvimento e a implementação da estratégia”. Simons (1995) afirma que, para se identificar as variáveis ou os indicadores, é necessário analisar a estratégia e os objetivos específicos associados a essa estratégia. Nesse sentido, Simons (1995) sugere a utilização de indicadores não financeiros, como os BSC.

a) Perspectiva do cliente

Entre os principais indicadores que medem os resultados com clientes, estão: a) participação de mercado; b) retenção de clientes; c) captação de clientes; d) satisfação de clientes; e e) lucratividade de clientes (KAPLAN; NORTON, 1997). Essas cinco medidas são consideradas genéricas, ou seja, podem ser adequadas a todo tipo de empresa. Entretanto, podem causar impacto, desde que customizadas a cada grupo específico de clientes. O Quadro 10 demonstra os indicadores e as medidas essenciais que Kaplan e Norton (1997) consideram importantes para a perspectiva dos clientes.

Quadro 10 – Indicadores e medidas essenciais: perspectiva dos clientes

| Indicador | Significado |
|------------------------------|--|
| Participação de mercado | Reflete a proporção de negócios num determinado mercado (em termos de clientes, valores gastos ou volume unitário vendido). |
| Captação de clientes | Mede, em termos absolutos ou relativos, a intensidade com que uma unidade de negócios atrai ou conquista novos clientes ou negócios. |
| Retenção de clientes | Controla, em termos absolutos ou relativos, a intensidade com que uma unidade de negócios retém ou mantém relacionamentos contínuos com seus clientes. |
| Satisfação dos clientes | Mede o nível de satisfação dos clientes de acordo com critérios específicos de desempenho dentro da proposta de valor. |
| Lucratividade e dos clientes | Mede o lucro líquido de cliente ou segmentos depois de deduzidas as despesas específicas necessárias para sustentar esses clientes. |

Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (1997, p. 72).

Destaca-se que cada um dos indicadores citados por Kaplan e Norton (1997) revela uma predisposição em relação às ações anteriormente adotadas e poderia representar um indicador de desempenho. Contudo, nem sempre todos os indicadores poderão ser utilizados de forma equânime; outrossim, a empresa pode manifestar tendência ao uso de alguns indicadores. Niven (2005, p. 147) salienta que, “embora cada um desses indicadores seja valioso, seus resultados revelarão pouco até que saibamos exatamente o que guia realmente o seu desempenho”.

Em conformidade com Kaplan e Norton (1997), ainda que as propostas de valor mudem de acordo com o setor e os segmentos de

mercado, existe um conjunto comum de atributos que permite sua ordenação em todos os segmentos para elaboração do BSC. Tais atributos são divididos em três categorias:

- a) atributos dos produtos/serviços;
- b) relacionamento com os clientes;
- c) imagem e reputação.

Os atributos dos produtos/serviços abrangem a funcionalidade dos produtos/serviços, seu preço e qualidade. A dimensão do relacionamento com os clientes diz respeito à entrega desses produtos/serviços, incluindo o tempo de resposta e o conforto do cliente na relação de compra. Por fim, a imagem e a reputação referem-se a fatores intangíveis que atraem o cliente para a empresa, como a publicidade e a qualidade dos produtos/serviços oferecidos (KAPLAN; NORTON, 1997).

b) Perspectiva de processos internos

No BSC, os objetivos para a perspectiva dos processos internos derivam de estratégias voltadas para o atendimento das expectativas dos acionistas e dos clientes-alvo. Essa análise tem como objetivo indicar os processos de negócios inteiramente novos nos quais a empresa deverá buscar a excelência (KAPLAN; NORTON, 1997). Niven (2005, p. 156) ressalta que as empresas “enfocarão os processos internos que sustentem sua proposta de valor, mas não podem simplesmente ignorar outros processos de apoio”.

Para Frezatti et al. (2012, p. 4), “o processo de inovação consiste em elemento com intensa e intrínseca relação com todos os demais processos na organização”. Na concepção de Kaplan e Norton (1997), cada empresa usa um conjunto específico de processos a fim de criar valor para os clientes e produzir resultados financeiros, entre os quais esse processo inclui inovação, operações e serviço pós-venda. No que diz respeito ao processo de inovação, busca-se identificar o mercado e a partir disso idealizar oferta de produtos/serviços. As operações resultam na geração dos produtos e serviços e na sua consequente prestação. Por fim, o pós-venda encerra o processo de serviços aos clientes.

Os sistemas de medida de desempenho na maioria das empresas focam a melhoria dos processos operacionais (KAPLAN; NORTON, 1997). As metas financeiras, segundo Costa (2001), assim como as necessidades dos clientes norteiam os processos internos. Ou seja, as empresas precisam definir medidas adequadas para avaliar se o objetivo está sendo atingido. As técnicas e as iniciativas devem ser escolhidas e

priorizadas em consonância com a relevância para o cumprimento da estratégia. Assim, decisões sobre qualidade total, reengenharia, *just in time*, máquinas e equipamentos novos devem ser analisadas do ponto de vista do resultado final.

c) Perspectiva do aprendizado e do crescimento

A última medida do *Balanced Scorecard* apresenta indicadores para orientar o aprendizado e o crescimento da organização. Conforme Kaplan e Norton (1997, p. 131), “os objetivos da perspectiva de aprendizado e crescimento oferecem infraestrutura que possibilita a consecução de objetivos ambiciosos nas outras três perspectivas”.

De acordo com Kaplan e Norton (1997), existem três categorias principais para essa perspectiva: a) capacidade dos funcionários; b) capacidades dos sistemas de informações; e c) motivação, *empowerment* e alinhamento. No que tange à capacidade dos funcionários, por conta das radicais mudanças ocorridas no pensamento gerencial, essa passa a ser exigida a sua reciclagem, para que suas mentes e suas capacidades sejam mobilizadas no sentido dos objetivos organizacionais, incluindo-se medidas essenciais de verificação da satisfação, retenção e produtividade dos funcionários (KAPLAN; NORTON, 1997).

A falta de clareza quanto aos critérios de avaliação dos indicadores de recursos humanos pode gerar conflitos na organização (FERREIRA, 2012). Ittner, Larcker e Randall (2003) investigaram a subjetividade utilizada na avaliação do desempenho do BSC em uma instituição financeira. Os resultados levaram muitos gerentes a reclamar do favoritismo em prêmios de bônus e da incerteza nos critérios usados para determinar a recompensa, culminando em substituir o *scorecard* por indicadores financeiros baseados nas vendas.

Em empresas que optam pela estratégia de inovação, a estruturação do setor de P&D constitui-se determinante para o sucesso da implementação da diferenciação e inovação de produtos (ROUSSEL; SAAD; BOHLIN, 1991). Parâmetros de avaliação para identificar e medir competências técnicas e treinamento torna-se relevante para dimensionar novos objetivos organizacionais. Acrescente-se a isso que, além de incentivar o treinamento, deve-se também compartilhar o conhecimento com os demais colegas (NIVEN, 2005), de forma a disseminar o conhecimento na organização. Nessa perspectiva, a adoção de medidas apropriadas será fundamental para que sustentem a sua capacidade de crescimento e melhoria no ambiente empresarial.

2.2.3.4 Estudos anteriores

O levantamento consistiu de estudos divulgados em periódicos que constam da base de dados *Science Direct (Elsevier)*, *Scopus (Elsevier)* e *Thomson Reuters Web of Knowledge (ISI)* e *Family Business Review*. Para a seleção dos artigos nas bases de dados, primeiramente filtrou-se a expressão *Family firms, performance, measurement systems and strategy, non-financial measures, influence e involvement*. Estudos nacionais foram consultados na base Spell com as mesmas expressões em português. Na sequência, filtrou-se os artigos que abordavam o desempenho com o tema de influência familiar por meio do envolvimento da família, propriedade, controle, geração e gestão da empresa. Na sequência, no Quadro 11, os resultados da pesquisa que envolve empresa familiar e desempenho organizacional.

Quadro 11 – Envolvimento da empresa familiar e o desempenho organizacional

| Autores | Tipo de Envolvimento | Variáveis financeiras | Variáveis não financeiras | Envolvimento |
|---------------------------------------|---|--|---------------------------|--------------|
| McConaughy, Matthews, e Fialko (2001) | Participação no capital. | Q de Tobin, crescimento das vendas, as vendas / funcionário, fluxo de caixa/funcionário, payout ratio. | Número de funcionários | Positivo |
| Chrisman, Chua e Steier (2002) | Participação no capital, envolvimento da família. | Receitas do primeiro ano. | Não utilizou | Positivo |
| Anderson e Reeb (2003) | Propriedade e membros da família no conselho. | ROA, ROE, EBITDA, Q de Tobin e lucro líquido. | Não utilizou | Positivo |

...continuação.

| Autores | Tipo de Envolvimento | Vairáveis financeiras | Variáveis não financeiras | Envolvimento |
|---------------------------|--|--|---------------------------|--------------|
| Randoy e Goel (2003) | Propriedade – presença do fundador e não fundadores. | ROA, valor de mercado dos ativos, endividamento, capital próprio, capital estrangeiro. | Não utillizou | Positivo |
| Zahra (2003) | Propriedade, membros na gestão, geração. | ROE, vendas. | Não utillizou | Positivo |
| Lee (2004) | Unifamiliar controlada, membros da família ativa na gestão de topo, família envolvida (2 gerações). | ROA, ROE ROI, a margem bruta, margem de lucro líquido. | Não utillizou | Positivo |
| Barontini e Caprio (2006) | Direitos de voto direto, os direitos de fluxo de caixa. | ROA, Q de Tobin | Não utillizou | Positivo |
| Lee (2006) | Membros da família fundadores ou descendentes detêm acções da empresa ou estão presentes no conselho de administração. | Cescimento das vendas, crescimento da renda bruta, margem de lucro líquido. | Variação do emprego | Positivo |
| Westhead e Howorth (2006) | Propriedade e gestão. | Variação das Vendas, fluxo de caixa, ROE, margem de lucro bruto, lucro líquido. | Número de empregados | Negativo |

...continuação.

| Autores | Tipo de Envolvimento | Vairáveis financeiras | Variáveis não financeiras | Envolvimento |
|-----------------------------------|--|---|---|--------------|
| King e Santor (2006) | Propriedade familiar. | ROA e Q de Tobin. | Não utilizou | Positivo |
| Craig e Dibrell (2006) | Participação da família na gestão | ROA, retorno sobre as vendas, crescimento das vendas, Employment growth arkets-share growth | Número de empregados , <i>Market-share</i> , inovação | Positivo |
| Rutherford, Muse e Osvald (2006) | Geração, proprietário controlador, parceria de irmãos e consórcio de primos. | Receita de Vendas, crescimento. | Número de empregados e idade da empresa | Misto |
| Villalonga e Amit (2006) | Propriedade e gestão familiar. | Q de Tobin. | Não utilizou | Misto |
| Chrisman et al. (2007) | % da propriedade pertencem membros da família, número de gestores familiares. | Retorno sobre as vendas. | Não utilizou | Positivo |
| Martínez, Stöhr, e Quiroga (2007) | Propriedade da Família (membros da família >50% no Conselho de Administração). | ROE, Q de Tobin. | Não utilizou | Positivo |

...continuação.

| Autores | Tipo de Envolvimento | Vairáveis financeiras | Variáveis não financeiras | Tipo de envolvimento |
|---------------------------|---|--|---|----------------------|
| Miller et al. (2007) | Propriedade e geração. | Q de Tobin, crescimento das vendas e patrimônio total. | Não utilizou | Positivo |
| Benedsen et al. (2007) | Geração. | ROA. | Não utilizou | Negativo |
| Bose e Thomas (2007) | Participação do CEO | ROA e ROI. | Indicadores de clientes, processos internos e aprendizado e inovação. | Positivo |
| Naldi et al. (2008) | Controle familiar | Lucro, crescimento das vendas, fluxo de caixa e o crescimento do patrimônio líquido. | Inovação, proatividade e risco | Positivo |
| Andres (2008) | Propriedade e presença do fundador na gestão. | ROA e Q de Tobin. | Não utilizou | Positivo |
| Sciascia e Mazzola (2008) | Propriedade e gestão na empresa. | Crescimento das vendas, crescimento da receita, crescimento do lucro líquido. | Não utilizou | Negativo |

...continuação.

| Autores | Tipo de Envolvimento | Vairáveis financeiras | Variáveis não financeiras | Tipo de envolvimento |
|-----------------------------|---|---|--|----------------------|
| Bose e Thomas (2007) | Participação do CEO | ROA e ROI. | Indicadores de clientes, processos internos e aprendizado e inovação | Positivo |
| Bennedsen et al. (2007) | Geração. | ROA. | Não utilizou | Negativo |
| Naldi et al. (2008) | Controle familiar | Lucro, crescimento das vendas, fluxo de caixa e o crescimento do patrimônio líquido. | Inovação, proatividade e risco | Positivo |
| Andres (2008) | Propriedade e presença do fundador na gestão. | ROA e Q de Tobin. | Não utilizou | Positivo |
| Sciascia e Mazzola (2008) | Propriedade e gestão na empresa. | Crescimento das vendas, crescimento da receita, crescimento do lucro líquido. | Não utilizou | Negativo |
| Cucculelli e Micucci (2008) | Gestão da empresa. | Vendas e total dos ativos, retorno sobre o ativo (ROA) e retorno sobre as vendas (ROS). | Não utilizou | Negativo |

...continuação.

| Autores | Tipo de Envolvimento | Vairáveis financeiras | Variáveis não financeiras | Tipo de envolvimento |
|--|--|--|---------------------------|----------------------|
| Craig e Moores (2010) | Envolvimento da família | Rentabilidade, retorno e sustentabilidade. | Balanced Scorecard | Positivo |
| Chu (2009) | Propriedade. | Q de Tobin e ROA. | Não utilizou | Positivo |
| Oro, Beuren e Hein (2009) | Geração familiar | Lucro Operacional, estrutura de capital e faturamento. | Não utilizou | Positivo |
| Kowalewski, Talavera e Stetsyuk (2010) | Propriedade e gestão | ROA, ROE, EBITDA e total dos ativos. | Não utilizou | Positivo |
| Arosa, Iturralde, Maseda (2010) | Presença de conselheiros independentes no Conselho de Administração. | ROA e custo de capital. | Não utilizou | Positivo |
| Bjuggren e Palmberg (2010) | Direitos de controle (> 20% do total dos direitos de voto), a família é o maior acionista. | Margem de lucro. | Não utilizou | Positivo |

...continuação.

| Autores | Tipo de Envolvimento | Vairáveis financeiras | Variáveis não financeiras | Tipo de envolvimento |
|--------------------------------------|--|--|---|----------------------|
| Bonilla, Sepulveda e Carvajal (2010) | Controle familiar | ROA | Não utilizou | Positivo |
| Lindow, Stübner e Wulf (2010) | Estrutura. | ROA, ROE. | Não utilizou | Positivo |
| Molly, Laveren e Deloof (2010) | Geração familiar e transição | ROA, crescimento e dívida | Não utilizou | Positivo |
| Goel, He e Karri (2011) | Controle e membros da família na gestão. | ROA. | Não utilizou | Positivo |
| Basco e Rodrigues (2011) | Combinação de tipos de empresas. | Desempenho financeiro, desempenho de mercado e retorno dos acionistas. | Desempenho do produto | Positivo |
| Chu (2011) | Propriedade | ROA. | Market share, diversificação de produto | Positivo |
| Speckbacher e Wentges (2012) | Propriedade e gestão familiar | Não utilizou. | BSC, tamanho e tempo de fundação | Positivo |
| Audretsch, Hülsbeck, Lehmann (2013) | Propriedade e gestão familiar. | Lucro por empregado, ROE. | Número de empregado | Positivo |
| Lindow (2013) | Gestão familiar. | ROA, ROE, EBIT. | Não utilizou | Misto |

...continuação.

| Autores | Tipo de Envolvimento | Vairáveis financeiras | Variáveis não financeiras | Tipo de envolvimento |
|--|---|-------------------------------------|---------------------------|----------------------|
| Garcia-Castro e Aguilera (2014) | Propriedade, Gestão, Governança e sucessão. | ROE. | Não utilizou | Misto |
| Sciascia, Mazzola e Kellermanns (2014) | Gestão familiar. | ROA, ROE e Retorno sobre as vendas. | Não utilizou | Positivo |
| Três, Serra e Ferreira (2014) | Mandato do CEO | ROA, EBITDA. | Não utilizou | Positivo |

Fonte: elaborado pela autora com base nos autores consultados.

McConaughy, Matthews, e Fialko (2001) testaram efeitos da presença do fundador no controle familiar para confirmar o desempenho, estrutura de capital e valor da empresa. O estudo foi realizado com base documental de 219 empresas dos EUA. Entre as variáveis de controle estão tamanho, setor industrial e presença gerencial. Os resultados sugerem que empresas controladas pela família fundadora têm maior valor, são operadas de forma mais eficiente e nos passivos apresentam menos dívidas do que as outras empresas.

Chrisman, Chua e Steier (2002) investigaram se diferentes dimensões de cultura influenciam o desempenho de novos empreendimentos nos Estados Unidos. Também examinaram como a cultura pode afetar a percepção coletiva dos empresários que começaram estas empresas. O estudo foi realizado com 3.619 empresas. A variável financeira consistiu da receita do primeiro ano. Os resultados apresentaram evidências fortes para a compreensão da influência familiar na formação do negócio, que pode ser mais importante do que compreender a influência de qualquer outro fator cultural.

Zahra (2003) examinou os efeitos individuais e interativos do envolvimento da propriedade familiar e envolvimento posteriormente a internacionalização das operações de uma empresa. As variáveis utilizadas foram: vendas, ROE, participação dos membros no capital, membros no conselho de administração, geração, tamanho, idade da empresa. Os resultados das análises com 409 empresas industriais dos EUA mostram que a propriedade familiar e participação na empresa, bem

como a interação da propriedade com o envolvimento da família, são significativamente e positivamente associados com a internacionalização.

Anderson e Reeb (2003) investigaram se empresas familiares apresentaram melhor desempenho do que as não familiares nos Estados Unidos. Os autores utilizaram variáveis de desempenho como vendas, EBITDA e Q de Tobin. Os resultados indicaram uma relação positiva entre os CEOs e membros familiares e indicadores de rentabilidade. Quando descendentes dos fundadores atuavam como CEOs não apresentavam resultado positivo. Para Anderson e Reeb (2003), a propriedade familiar e a família exercem influência no controle e reduzem problemas de agência.

Randoy e Goel (2003) investigaram o envolvimento da liderança familiar em pequenas e médias empresas (PME) negociadas publicamente na Noruega. As variáveis de desempenho utilizadas foram o ROA, valor de mercado dos ativos, endividamento, tempo de fundação, capital próprio, capital estrangeiro. Os testes empíricos mostram que o fundador e líder familiar (CEO) modera o relacionamento entre a empresa e a estrutura de propriedade e o desempenho. Isto tem implicações importantes para as empresas familiares que buscam financiar novas oportunidades empresariais.

Lee (2004) investigou como a propriedade familiar ou o comportamento da gestão afeta o desempenho. Os indicadores financeiros usados na pesquisa foram ROA, ROE, ROI, margem bruta e margem de lucro líquido. O estudo usou como amostra 63 empresas dos EUA. Uma comparação do desempenho financeiro e operacional entre as empresas familiares e seus principais concorrentes não-familiares, sugere que as famílias exercem influência positiva nas operações de negócios. Se não financeiramente, as empresas familiares superam seus concorrentes pelo menos economicamente. Em particular, gestão e propriedade familiar tendem a aumentar a eficiência de custo e, portanto, promover um maior retorno sobre o investimento.

Schneider e Moretto Neto (2006) avaliaram o desempenho da empresa familiar Indústrias Alfa S.A. no primeiro quadrimestre do ano de 2005, com base no modelo de controle estratégico *balanced scorecard*. O estudo foi desenvolvido por meio de um estudo de caso em uma indústria familiar de segunda geração. Entre os principais resultados, está o senso de compromisso, identificado em todas as áreas da empresa, ou seja, há a autoridade dos dirigentes da empresa sobre o processo, mas também participação nas ações e responsabilidade nos resultados obtidos, o que, por sua vez, influi diretamente na condição global da empresa: oferecer

soluções e serviços em motobombas hidráulicas de modo a satisfazer as necessidades dos clientes.

Lee (2006) investigou a competitividade e a estabilidade das empresas familiares em relação a propriedade dos acionistas. Na amostra da S&P 500, foram identificados 1/3 de empresas no qual o fundador ainda estava na gestão. Os resultados indicaram na análise de regressão que o desempenho da empresa melhora quando membros fundadores da família estão envolvidos na gestão, apresentando evidências da influência da família.

Villalonga e Amit (2006) avaliaram a estrutura de propriedade de 508 empresas familiares dos EUA, caracterizando a propriedade e controle, e consideraram nas análises, o envolvimento da gestão familiar. Os autores utilizaram a medida de desempenho de Q de Tobin na análise e interpretação dos dados. Entre os principais resultados, constataram que a propriedade familiar criava valor quando estava combinada com uma gestão familiar.

Maury (2006) comparou o desempenho entre empresas de controle familiar e não familiar. O estudo foi realizado com 1.672 grandes empresas de 13 países da Europa Ocidental. Os resultados indicaram que o controle familiar ativo está associado a maior rentabilidade em comparação com outras empresas não familiares, ao passo que o controle familiar passivo não afetava a rentabilidade.

Westhead e Howorth (2006) exploraram as associações entre propriedade e perfis de gerenciamento e o desempenho e os objectivos das empresas familiares. O estudo envolveu 240 empresas do Reino Unido com dados coletados referente ao período de 1991 a 1994. Os indicadores de desempenho financeiros foram variação das Vendas, fluxo de caixa, ROE, margem de lucro bruto, lucro líquido. Os resultados sugerem associação negativa entre membros da gestão e indicadores financeiros.

Rutherford, Muse e Osvald (2006) aplicaram teste empírico para modelo de gestão para negócios da família (DMFB), desenvolvido por Gersick, Davis, Hampton e Lansberg (1997). Os testes com aplicação do modelo DMFB, juntamente com uma revisão de literatura desde sua publicação, permitiram identificar os principais grupos de variáveis que podem ajudar a explicar o desenvolvimento de negócios da família. Os autores aplicaram análise de regressão hierárquica em uma amostra de 934 empresas familiares, e observaram que o modelo com novas variáveis aumenta significativamente o nível de explicação do modelo.

King e Santor (2006) estudaram o efeito da propriedade familiar no uso de mecanismos de ampliação de controle. O estudo recaiu sobre

613 grandes empresas canadenses. Os indicadores utilizados foram ROA e Q de Tobin. Os resultados indicaram que a gestão familiar pertencente a empresas com uma única classe de ação tem desempenho semelhante ao de outras empresas no mercado. Por outro lado, empresas de propriedade familiar que tem duas classes de ativos são avaliadas em torno de 17% menores em média comparadas a outras empresas, apesar de ter semelhante ROA e alavancagem financeira.

Craig e Dibrel (2006) investigaram o efeito das políticas ambientais naturais relacionadas com comportamento estratégico de inovação e desempenho financeiro em empresas familiares e não familiares. O estudo foi realizado com 396 empresas e indica três hipóteses: H1: Haverá ênfase positiva maior na política ambiental natural nas empresas familiares do que em empresas não familiares. H2: Política do ambiente natural influencia positivamente mais a empresa inovação nas empresas familiares do que nas empresas não familiares. H3: Política do ambiente natural da empresa influencia positivamente mais o desempenho da empresa em empresas familiares do que em empresas não familiares. A pesquisa foi realizada por meio de questionário com uma amostra de empresas não familiares (N = 179) e empresas familiares (N = 217). Os achados da pesquisa indicaram que empresas familiares demonstraram mais capacidade e facilidade de instituir políticas de inovação e melhorar o desempenho financeiro de forma mais eficaz que as empresas não familiares.

Miller et al. (2007) analisaram o desempenho de empresas familiares a partir de uma amostra da *Fortune 1000* e empregaram na avaliação os indicadores Q de Tobin, vendas, crescimento das vendas, patrimônio total. O período investigado foi de 1996 a 2000. Os resultados mostraram que as empresas da amostra que incluem parentes como proprietários ou gestores nunca superaram em valor de mercado, mesmo durante a primeira geração. Apenas as empresas com um fundador superaram o valor de mercado.

Bennedsen et al. (2007) estudaram o papel da família (mais especificamente da sucessão familiar) no desempenho da empresa. O estudo foi realizado com 5.334 pequenas, médias e grandes empresas da Dinamarca. O ROA foi a variável utilizada no estudo. Os resultados sugerem que a sucessão familiar tem um grande impacto negativo no desempenho da empresa, em especial na rentabilidade sobre ativos.

Silva e Majluf (2007) investigaram o efeito de propriedade familiar sobre o desempenho em uma economia emergente. Na análise empírica foi utilizado um conjunto de dados de empresas de capital aberto chilenas referente ao período de 2000 e 2003. As variáveis de análise do

desempenho incluíram Q de Tobin e ROA. O estudo está estruturado em duas dimensões que representam a propriedade familiar: concentração de propriedade e características de controle familiar (ou seja, envolvimento da família no conselho de administração). As evidências indicam que o desempenho depende da concentração de propriedade e controle familiar.

Martínez, Stöhr, e Quiroga (2007) estudaram o impacto da propriedade da família no desempenho da empresa com base em um conjunto de dados em empresas chilenas. A partir de uma amostra de 175 empresas listadas no mercado de ações observaram que um grupo de 100 empresas de controle familiar tiveram um desempenho significativamente melhor do que o grupo de 75 empresas não familiares ao longo do período de 10 anos de estudo (1995-2004). Três medidas diferentes foram empregadas para testar as diferenças das médias entre os dois grupos. Os indicadores foram: ROE, e uma *proxy* do Q de Tobin. Os resultados suportam a estrutura conceitual e hipótese, que afirma que as empresas familiares apresentam melhor desempenho do que as empresas não familiares.

O EBITDA foi empregado juntamente com o ROA e Q de Tobin por Andres (2008) em estudo documental para avaliar o desempenho de 275 grandes empresas na Alemanha. Os resultados indicam que o desempenho das empresas familiares só é melhor nas empresas em que o fundador ainda está ativo no Executivo ou o Conselho Fiscal. Neste estudo, a propriedade familiar está relacionada ao desempenho superior da empresa, contudo, quando as famílias são grandes acionistas sem representação no conselho, o desempenho de empresas não é diferente de outras empresas.

Sciascia e Mazzola (2008) estudaram o envolvimento da família na propriedade e na gestão em pequenas empresas na Itália. Os autores utilizaram indicadores do crescimento das vendas, crescimento da receita, crescimento do lucro líquido, retorno sobre o crescimento do ativo líquido, dívida/patrimônio líquido, retorno sobre o patrimônio e crescimento de dividendos. Os resultados contrariamente à maioria dos estudos, não encontrou qualquer associação entre desempenho e envolvimento da família na propriedade.

Cucculelli e Micucci (2008) avaliaram o envolvimento da família no desempenho das empresas. O estudo foi realizado com 229 pequenas empresas italianas. Os dados foram extraídos por meio de questionários aos gestores. Os indicadores utilizados foram: vendas e total dos ativos, retorno sobre o ativo (ROA) e retorno sobre as vendas (ROS). Os resultados indicaram que a manutenção da gestão no núcleo da família

tem um impacto negativo sobre desempenho da empresa, especialmente nos setores mais competitivos.

Naldi et al. (2008) investigaram a relação entre a orientação empreendedora e o risco e o impacto no desempenho. A amostra consistiu de 1.271 empresas familiares e não familiares no Japão. Os dados referem-se ao período de 1998 a 2003. As variáveis utilizadas no estudo para medir o desempenho foram o ROA, ROE, ROIC, estrutura de capital. Os resultados indicaram que o nível de controle familiar tem consequências para o desempenho. .

Chu (2009) avaliou a influência da família no desempenho de empresas familiares. O estudo empregou os indicadores Q de Tobin e ROA para avaliar o desempenho de 341 pequenas e médias empresas em Taiwan. Os resultados indicaram a influência da família e propriedade sobre o desempenho das pequenas e médias empresas como sendo positiva e significativa. Os resultados sugerem que a posse da propriedade corresponde a uma estrutura organizacional eficaz para as pequenas e médias empresas de Taiwan.

Oro, Beuren e Hein (2009) analisaram a eficiência, relacionando, por meio da técnica Análise Envoltória de Dados, a estrutura de capital e o lucro operacional das empresas familiares que integram a lista das 500 maiores empresas do Brasil, conforme a revista Exame – “Melhores e Maiores de 2005”. A amostra correspondeu a 39 empresas. Os resultados demonstram com relação à estrutura de capital, que a primeira e a terceira geração utilizam mais capital próprio do que capital de terceiros. O lucro e a lucratividade são maiores na terceira geração. A Análise Envoltória de Dados indicou três empresas em cada geração como as mais eficientes. Concluíram que, nas empresas analisadas, a terceira geração apresentou mais eficiência nas variáveis analisadas

Kowalewski, Talavera e Stetsyuk (2010) investigaram se há relação estatisticamente significativa entre o envolvimento da família e o desempenho financeiro das empresas polonesas. A avaliação do desempenho financeiro foi medido com base no ROA, ROE, EBITDA e total dos ativos. O estudo foi realizado com 217 grandes empresas familiares e não familiares. Os dados revelaram também que as empresas com CEOs familiares são suscetíveis de superar os CEOs não familiares.

Bonilla, Sepulveda e Carvajal (2010) investigaram se o desempenho é superior nas empresas de controle familiar chilenas. Os autores investigaram 2.505 empresas familiares e não familiares no período de 1998 a 2007. A variável utilizada na análise foi o ROA. O estudo utilizou teste de desvio-padrão com a variável ROA para ambas as categorias de empresas e revelou que as empresas de controle familiar não

só apresentaram melhor desempenho, mas também mostram menos volatilidade nas ações da bolsa de valores.

Bjuggren e Palmberg (2010) investigaram os efeitos da separação entre propriedade e controle por causa do tipo de voto no desempenho do investimento das empresas familiares listadas. O estudo avaliou se o controle familiar apresenta melhor desempenho e melhor investimento do que empresas não familiares e se esse desempenho do investimento é negativamente afetado pela separação entre propriedade e controle por causa do tipo de voto. A margem de lucro foi usada como medida de desempenho. A análise empírica mostrou que o controle da família tem um impacto positivo no desempenho do investimento quando a propriedade e controle estão alinhados, enquanto que a separação entre propriedade e controle em termos de voto diferenciado, reduz o desempenho do investimento.

Arosa, Iturralde, Maseda (2010) analisaram o efeito da presença de conselheiros independentes no Conselho de Administração no desempenho da empresa, considerando o efeito geracional. Os indicadores utilizados foram o ROA e custo de capital. Os resultados indicam que diretores familiares têm um impacto positivo no desempenho da empresa nas empresas familiares. É também importante notar as diferenças entre empresas familiares gerenciadas pela primeira geração e aqueles por gerações subsequentes. A presença dos conselheiros independentes tem um efeito positivo sobre o desempenho, quando a empresa está na primeira geração. No entanto, quando a empresa é gerenciada pela segunda geração em diante, a presença dos conselheiros independentes não tem efeito sobre o desempenho.

Craig e Moores (2010) utilizaram indicadores do *Balanced Scorecard* para alinhar questões estratégica que influenciam os sistemas de negócios e família. Os autores utilizaram medidas de desempenho financeiro que indicavam a rentabilidade, retorno e sustentabilidade. Indicador de clientes: experiência, diferenciação e quota de mercado. Indicador de processos internos: excelência operacional, liderança ecoturismo e cidadania corporativa. Indicador de aprendizado e inovação: cultura; capacidades, e tecnologia. Os resultados indicam que o BSC é uma ferramenta útil para vincular e alinhar a família, o negócio, e isso também traz benefícios em termos de comunicação e educação.

Molly, Laveren e Deloof (2010) investigaram se a transferência da primeira para segunda geração influenciava negativamente o custo de capital de terceiros das empresas. O estudo foi realizado com 152 pequenas e médias empresas da Bélgica. As principais variáveis observadas foram ROA, crescimento e dívida. Os resultados indicaram que em relação ao

crescimento, nas empresas de primeira geração, a taxa de crescimento diminui após a transição.

As principais conclusões são que uma transferência da primeira para a segunda geração influencia negativamente a taxa de dívida de uma empresa, considerando que em sucessões entre gerações posteriores este efeito é revertido. Em relação ao crescimento da empresa, análises indicaram que, em empresas de primeira geração, a taxa de crescimento diminui após a transição. Outro achado revela que não há nenhuma evidência de que a rentabilidade da empresa familiar é afetada pela sucessão, demonstrando que a transferência não necessariamente deve ser vista como um evento negativo no ciclo de vida de uma empresa familiar. Finalmente, nenhuma evidência é encontrada que uma empresa familiar a rentabilidade é afetada por sucessão, o que mostra que a transferência não necessariamente deve ser vista como um evento negativo ao ciclo de vida de uma empresa familiar.

Lindow, Stubner e Wulf (2010) investigaram as implicações do conceito de adequação estratégica e alinhamento entre estratégia e estrutura e se resulta em desempenho superior. O estudo verificou se o ajuste estratégico contribui para melhorar o desempenho em empresas familiares e o papel da influência da família. O estudo utilizou a proposta da tipologia estratégia-fit de Miles e Snow (1978). Com base numa amostra de 171 empresas familiares alemãs, os resultados indicaram que a influência da família desempenha papel importante para a realização do ajuste estratégico e, por sua vez, para a consecução de desempenho superior.

Goel, He e Karri (2011) avaliaram o desempenho de 163 grandes empresas na China, no período de 2001 a 2005, para testar o efeito de dispersão dos direitos de controle sobre o desempenho da empresa em empresas familiares. A variável financeira utilizada foi o ROA. Com base nas hipóteses formuladas, aceitou-se que a alta dispersão do controle entre os membros da família está associada com o desempenho positivo da empresa e a posse dos membros da família moderada por esta relação positiva.

Basco e Rodrigues (2011) analisaram três tipos ideais de empresas familiares, a partir de combinações e parâmetros empíricos com uma empresa real. Os indicadores avaliaram o desempenho financeiro, desempenho de mercado, desempenho do produto e retorno dos acionistas. O argumento da pesquisa tem como pressuposto que existe mais de uma combinação de decisões e filosofia (ênfase na família ou negócios) nos tipos ideais de empresas familiares. O questionário foi aplicado a 732 empresas da Espanha. Os resultados mostraram que as

empresas familiares podem alcançar sucesso usando uma combinação de orientação de negócios e família em sua tomada de decisão.

Chu (2011) examinou a relação entre propriedade familiar e desempenho das empresas, considerando a influência da família na gestão, controle familiar e tamanho de empresa. O estudo usou dados de 786 empresas em Taiwan durante o período de 2002-2007. Os resultados demonstraram efeitos da propriedade familiar associada positivamente com o desempenho das empresas. A associação positiva é forte, particularmente quando membros da família atuam como CEOs, na alta direção ou como presidentes ou diretores das empresas; no entanto, a associação torna-se fraca quando membros da família não estão envolvidos na gestão ou no controle das empresas. Os resultados sugerem que os potenciais efeitos de família-propriedade são mais propensos a serem realizados quando a propriedade familiar é combinada com membros ativos no controle e na gestão. Além disso, a associação entre família, propriedade e desempenho é mais forte nas pequenas e médias empresas (PME) do que em grandes empresas.

Craig, Dibrell e Garrett (2014) pesquisaram a influência da família, da cultura, negócio familiar, e sistemas de planejamento flexíveis promovem a inovação e desempenho superior. A análise consistiu na técnica de análise de equações estruturais com empresas de pequeno e médio porte familiares. A coleta de dados foi realizada com questionários. Os autores encontraram evidências de que a influência da família influencia positivamente a cultura, a cultura familiar, a flexibilidade da estratégia e a flexibilidade impacta positivamente para um comportamento inovador.

Speckbacher e Wentges (2012) investigaram o impacto da estrutura de governança da empresa no sistema de controle de gestão (SCG). Com base numa amostra de 304 pequenas e médias empresas da Áustria e Alemanha, os resultados evidenciaram o envolvimento da família na gestão como uma característica de governança corporativa e é um fator contingencial do SCG. Os autores destacaram que há um efeito de interação significativa para o uso do BSC para alinhar estratégias com a gestão de desempenho, como um sistema e uso de medidas de desempenho estratégico para incentivo e compensação dos funcionários.

Audretsch, Hülsbeck e Lehmann (2013) examinaram se a propriedade e gestão familiar influencia o desempenho da empresa. O estudo utilizou um conjunto de dados de 386 empresas alemãs, bem como sub-amostras (quartis) distintos para as empresas familiares. A técnica estatística de regressão consistiu de prova consistente para avaliar os diferentes quartis na avaliação de desempenho. Os resultados sugerem

que monitoramento da família pode ser o elo que faltava no debate que envolve propriedade, controle e desempenho nas empresas familiares.

Lindow (2013) contextualiza que o conceito de ajuste estratégico por meio de combinações de estratégia e arranjos organizacionais que produzem um desempenho superior. A autora argumenta que estudos relacionados a empresas familiares têm repetidamente ressaltado que o comportamento estratégico das empresas familiares difere das empresas não familiares. Além de evidências de que a influência familiar pode afetar a tomada de decisões estratégicas e o resultado das organizações. O estudo ainda confronta se ajuste estratégico contribui para a vantagem competitiva nas empresas familiares e o papel da influência de gestores familiares na gestão. O desenho da pesquisa inclui o ajuste (FIT), a tipologia proposta por Miles e Snow (1978) revisitada para alinhar as principais variáveis da pesquisa, tendo em conta, os efeitos da influência familiar na empresa. O estudo foi baseado em uma amostra de 150 empresas familiares alemãs, Os resultados mostraram que a influência da família tem implicações importantes para a realização do ajuste estratégico e, com isso, para a criação do desempenho superior.

Castro e Aguilera (2014) investigaram o seguinte problema de pesquisa: Qual é a relação entre o envolvimento da família no negócio e desempenho financeiro das empresas? Os autores sugerem que formações heterogêneas formadas por diferentes componentes do envolvimento da família na empresa podem explicar melhor o desempenho. A aplicação desta metodologia foi em uma amostra *cross-nacional* com 6.592 empresas. Identificaram quais configurações particulares estão associados com desempenho financeiro superior. Os resultados corroboram a hipótese configuracional, que postula que o impacto do envolvimento da família no negócio não é o produto dos componentes do envolvimento da família isoladamente, mas que ela está sujeita a complementaridade ou substituição efeitos substanciais.

Sciascia, Mazzola e Kellermanns (2014) investigaram 233 empresas italianas para averiguar a relação positiva ou negativa entre a gestão e o desempenho financeiro nas empresas familiares privadas. Para explicar inconsistências na literatura, os autores apresentam argumentos sobre a perspectiva da riqueza sócio emocional para argumentar que a gestão familiar está positivamente relacionada à lucratividade em fases posteriores a primeira geração. O estudo indica que há uma diminuição da necessidade de preservação da riqueza sócio emocional e induz os gerentes familiares a se concentrarem mais no aumento da riqueza financeira. Os resultados contribuem para a literatura pela inclusão da geração como fator contingencial, assim como examinar a complexidade

dos efeitos de gestão da família sobre a rentabilidade.

Percebe-se que a maioria dos estudos apresenta resultados positivos entre o envolvimento de membros familiares na gestão, propriedade e gerações no desempenho organizacional, contudo, estudos também expõem relações entre as variáveis negativas e mistas, evidenciando que o tema é inconclusivo.

2.2.4 Empresas familiares

As empresas familiares representam um tipo de empresa predominante em todo o mundo e normalmente são empresas de capital aberto e fechado controladas por seus fundadores ou por famílias dos fundadores e herdeiros (GERSICK et al., 1997; BURKART; PANUNZI; SHLEIFER, 2003). Os negócios familiares podem ser assim considerados quando compartilham pressupostos e valores (ASTRACHAN; KLEIN; SMYRNIOS, 2002); no entanto, definir empresas familiares não é tão simples quanto parece (CARSRUD; BRÄNNBACK, 2012).

Donnelley (1967, p. 22) menciona que considera “familiar a empresa que tenha estado ligada a uma família pelo menos durante duas gerações e com ligações familiares que exerçam influência sobre as diretrizes empresariais, os interesses e os objetivos da família”. Essa relação é percebida quando um ou mais fatores forem identificados, conforme ressalta Donnelley (1967):

- a) a relação familiar é um fator, entre outros, na decisão da sucessão da administração;
- b) familiares (esposa ou filhos) dos diretores fizeram ou fazem parte do conselho de administração;
- c) valores institucionais da família estão presentes na empresa;
- d) as ações e as atitudes de uma pessoa da família exercem influência sobre a reputação da empresa;
- e) os familiares têm obrigatoriedade de possuir ações da empresa independentemente de questões financeiras;
- f) a posição ocupada pelo membro da família influencia sua situação familiar;
- g) a relação dos membros familiares com a empresa determina sua vida profissional.

A definição de um negócio ou uma empresa familiar é ponto de discordância entre autores e pesquisadores (CHRISMAN; CHUA; SHARMA, 2005) pela falta de clareza conceitual acerca da fusão da

família e do negócio (RANTANEN; JUSSILA, 2011). Na sequência, o Quadro 12 apresenta definições de empresas familiares.

Quadro 12 – Definição de empresas familiares

| Autor | Ano | Definição de empresa familiar |
|-------------------------------|------|--|
| Arosa, Iturralde e Maseda | 2010 | Um grande número de ações ordinárias pertence ao fundador ou aos familiares, e membros da família participam ativamente na gestão da empresa (p. 239). |
| Miller et al. | 2007 | Vários membros da família participam da gestão (como diretores) ou são proprietários (5% ou mais da empresa) ao mesmo tempo (p. 837). |
| Barth, Gulbrandsen e Schønea | 2005 | Uma pessoa ou família é dona de 33% das ações da empresa (p. 111, tradução nossa). |
| Astrachan, Klein e Smyrnios | 2002 | A escala de F-PEC mede a influência da família como variável contínua (p. 51, tradução nossa). |
| McConaugby, Matthews e Fialko | 2001 | O diretor-presidente da empresa (CEO) ou é fundador, ou é um membro da família do fundador (p. 37). |
| Klein | 2000 | Soma de (% de propriedade de ações da família) (% de membros da família em conselho de administração) (% de membros da família no conselho de administração) (p. 158, tradução nossa). |
| Chua, Chrisman e Sharma | 1999 | Uma empresa e/ou gerida com a intenção de moldar e buscar a visão da empresa por um capital dominante e coligação controlada por membros da mesma família (p. 25, tradução nossa). |
| La Porta, et al. | 1998 | Uma pessoa controla 20% ou mais dos direitos de voto (p. 478, tradução nossa). |
| Gersick et al. | 1997 | Uma empresa é definida pelos membros na propriedade, família e na gestão/empresa. |

...continuação.

| Autor | Ano | Definição de empresa familiar |
|------------------------------|------|--|
| Shanker e Astrachan | 1996 | Definição abrangente: controle efetivo da direção estratégica destina-se a permanecer na família. Definição intermediária: fundador da empresa/descendentes possui/possuem o controle legal de votação. Definição estreita: várias gerações da família diretamente envolvidas na gestão (p. 109, tradução nossa). |
| Donckels e Fröhlich | 1991 | Os membros da família detêm 60% ou mais do capital (p. 152, tradução nossa). |
| Smyrnios, Tanewski e Romanom | 1988 | Um dos quatro critérios: (1) 50% ou mais da propriedade são constituídos por uma única família; (2) 50% ou mais da propriedade são detidos por múltiplos membros de mais de uma família; (3) um único grupo familiar é efetivamente o controlador do negócio; e (4) a alta administração é integrada por pessoas da mesma família (p. 50, tradução nossa). |
| Ward | 1987 | Uma empresa que será repassada para a próxima geração da família gerenciar e controlar (p. 252, tradução nossa). |

Fonte: Adaptado de Lindow (2013).

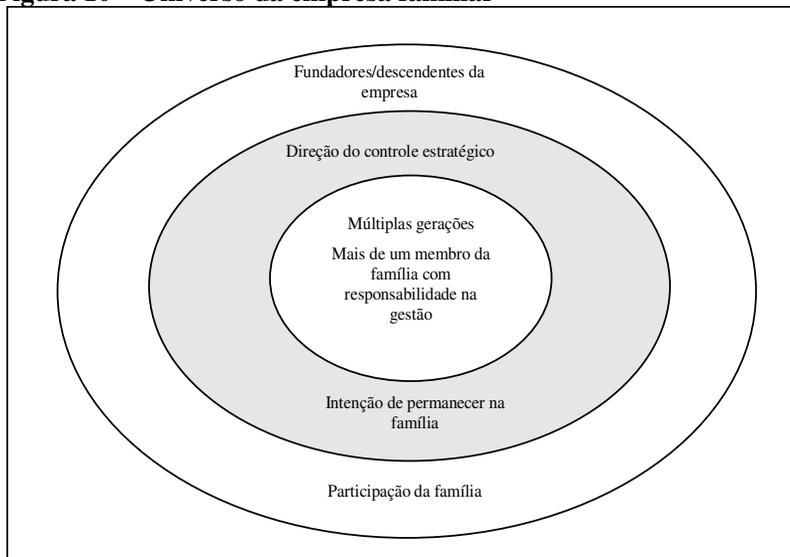
Entre as definições apresentadas no Quadro 12, percebe-se que duas correntes destacam-se no que concerne à definição de empresa familiar: a primeira trata da relação entre a participação da família e os negócios familiares de forma abrangente, enquanto a outra corrente trata dessa relação de modo mais restrito. Lindow (2013) ressalta que definições mais amplas permitem a formação de subconjuntos com maior número de empresas do que definições mais restritas.

Astrachan e Shanker (2003) observam que o desafio é ainda maior quando se investiga grande quantidade de empresas familiares, visto que nenhuma definição é mensurável e concisa. Conforme se pode observar no Quadro 9, diversos critérios são utilizados para definir as empresas, como percentual de participação, controle estratégico e envolvimento das gerações, bem como a intenção da família de permanecer na empresa. Astrachan e Shanker (2003) aludem que todos esses critérios podem ser importantes para se descrever um negócio de família, dependendo do ciclo de vida ou do estágio em que se encontra a empresa. A definição pode ocorrer de maneira mais ampla ou de forma

mais restrita, e o nível de inclusão depende do grau de percepção de envolvimento da família no negócio.

Na Figura 10, visualizam-se as características que envolvem essas definições.

Figura 10 – Universo da empresa familiar



Fonte: Astrachan e Schancker (2003, p. 212).

A Figura 10 demonstra a relação entre as três definições de acordo com Shanker e Astrachan (1996) e Astrachan e Shanker (2003). A definição ampla está ressaltada na figura pelo círculo exterior, que é o mais abrangente e exige apenas que haja alguma participação da família no negócio; nesse caso, a família tem o controle na direção estratégica do negócio. O círculo intermediário restringe o campo demonstrando que o proprietário da empresa tem a intenção de passar o negócio para outro membro de sua família e que o fundador ou descendente do fundador desempenha papel estratégico na gestão do negócio. O círculo mais restrito envolve várias gerações envolvidas com o desenvolvimento do negócio, o que pode ser representado pelo avô como fundador presidente, dois ou mais irmãos na direção e primos em cargos de gerentes (ASTRACHAN; SHANKER, 2003).

Destaca-se que, entre as principais discordâncias que cercam as definições de empresa familiar, também estão a ambiguidade teórica e a

ausência de medidas que identificam a propriedade, o envolvimento da família na gestão e a geração que caracteriza a empresa familiar (WARD, 1987; CHRISMAN; CHUA; SHARMA, 2005; HOLT; RUTHERFORD; KURATKO, 2010).

Percebe-se que a relação entre os interesses e os objetivos da família resulta numa influência recíproca na política geral da empresa. Carsrud e Brännback (2012) definem a empresa familiar, com base na literatura de teoria de sistemas, como uma unidade de pessoas inter-relacionadas e interdependentes que estão unidas em torno do negócio da família.

Empresas familiares reúnem características comuns citadas pela literatura. Nomear tais características ao longo do tempo propiciou dilatar o campo de pesquisa e, entre elas, estão a complexidade e o crescimento (GERSICK et al., 1997), assim como a propriedade, o controle e o envolvimento da família na gestão. A vinculação das empresas familiares com o empreendedorismo é outro ponto forte da literatura (CHIRICO et al., 2011; MATTHEWS; HECHAVARRIA; SCHENKEL, 2012).

Uma das características marcantes de um negócio familiar está em manter uma propriedade no longo prazo, incluindo valores e tradições, mas ao mesmo tempo buscando vantagens competitivas (MILLER; LE BRETON-MILLER, 2006; ANDERSON; REEB, 2003; ANDERSON; DURU; REEB, 2012). Entre as principais discussões no âmbito familiar, estão a estratégia, o planejamento, o crescimento e o desempenho organizacional, que com frequência geram tensões entre o sistema familiar e o sistema de negócios (HABBERSHON; WILLIAMS; MACMILANN, 2003).

A sobrevivência e o desenvolvimento estratégico são dimensões importantes da dinâmica das empresas familiares, principalmente quando envolvem sucessão e gerações (WESTHEAD, 2003; WESTHEAD; HOWORTH, 2006). Wennberg et al. (2011) mencionam que as empresas familiares são gerenciadas para o longo prazo, com a clara intenção de serem transferidas para a próxima geração; entretanto, isso não é unânime: outras famílias geram seus negócios com a intenção de obter o lucro no curto prazo, indicando a necessidade de sobrevivência. Para Anderson, Duru e Reeb (2012), as empresas familiares visualizam a perspectiva de longo prazo, comprometendo-se com os acionistas, de certa maneira assegurando e viabilizando a saúde [financeira] da empresa em longo prazo.

A pesquisa empírica com empresas familiares iniciou nas décadas de 1960 e 1970. Entre as primeiras publicações estão Calder (1961), com a obra *The peculiar problems of family business*, e Donnelley

(1967), com *The family business*. As primeiras pesquisas focavam problemas típicos que tinham origem principalmente no conflito familiar, como nepotismo, rivalidade entre irmãos e gerações e gestão profissionalizada (GERSICK et al., 1997).

Posteriormente, o campo de pesquisa ampliou-se com obras e trabalhos influentes, com contribuições teóricas e empíricas (CHRISMAN et al., 2010), como a influência da família na gestão, propriedade, estrutura de capital, envolvimento do CEO, conselho de administração, sucessão e geração, governança corporativa, processos estratégicos, orientação empreendedora.

Normalmente, o fundador e proprietário da empresa fica na gestão e no comando da empresa por muitos anos. Nesse período, a preparação de outros membros familiares, para dar continuidade ao processo sucessório torna-se essencial, em função dos objetivos estratégicos traçados pela organização. Neste sentido, muitas empresas familiares combinam proprietários de várias gerações para moldar a direção e o futuro da empresa (WESTHEAD; HOWORTH, 2006). Sandig et al. (2006) destacam que o desenvolvimento de uma empresa não é somente uma questão de crescimento, mas também de complexidade, pois envolve processos, produtos, mercados, grau de internacionalização e tecnologia, entre outros fatores.

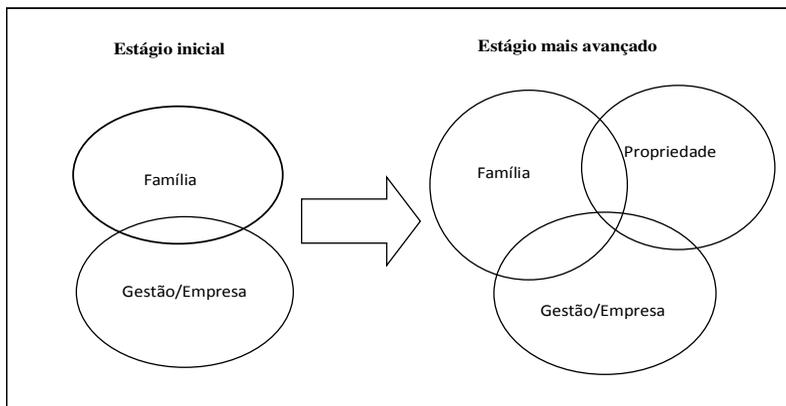
Na sequência do estudo, expõe-se a caracterização dos modelos conceituais de empresas familiares: Desenvolvimento Tridimensional da Empresa Familiar e Modelo Familiar – Poder, Experiência e Cultura (F-PEC).

2.2.4.1 Modelo de gestão Tridimensional da Empresa Familiar

Inicialmente, o modelo conceitual de desenvolvimento de empresas familiares foi dimensionado por Tagiuri e Davis, no início da década de 1980, e era composto por dois círculos que integram subsistemas superpostos: a família e a gestão. Cada um dos círculos tem as “próprias normas, regras de admissão, estruturas de valores e organizacionais” (GERSICK et al., 1997, p. 5). Posteriormente, o modelo evoluiu e incluiu mais um subsistema: o da propriedade, que distingue proprietários e gerentes da família e da gestão.

A Figura 11 apresenta o modelo três círculos no estágio inicial e no estágio mais avançado.

Figura 11 – Modelo três círculos das empresas familiares



Fonte: Gersick et al. (1997, p. 26).

Segundo o Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2007, p. 26), “o modelo para o entendimento das empresas de controle familiar mais conhecido e estudado em todo mundo é o modelo três círculos” e é considerado um modelo clássico no tema (USMAN, 2004).

O modelo três círculos tem sido o modelo conceitual básico de conceituar graficamente a empresa familiar (GERSICK et al., 1997; USMAN, 2004). Esse modelo vê a empresa familiar como um sistema complexo composto por três sobrepostos subsistemas: de propriedade, negócios e família (RUTHERFORD; MUSE; OSWALD, 2006; CARSRUD; BRÄNNBACK, 2012).

Por meio desse modelo, qualquer pessoa em uma organização familiar pode ser inserida em um dos setores, os quais são formados por círculos superpostos a partir dos subsistemas (ANDRADE; GRZYBOVSKI, 2005). A sua posição no modelo depende do vínculo que a pessoa mantém com a empresa, com a família e com a propriedade, podendo ocupar posição nos três círculos, em dois ou em apenas um deles (ANDRADE; GRZYBOVSKI, 2005).

Todavia, o modelo Tridimensional do desenvolvimento representou avanços da literatura de empresas familiares. Segundo Davel e Colbari (2000), a abordagem que tem como foco o desenvolvimento auxilia a compreensão sobre as organizações familiares, sendo úteis ao entendimento das mudanças que ocorrem na estrutura e nos processos organizacionais.

Pinho, Bergamaschi e Melo (2006, p. 3) destacam que a “ênfase em estágios evolutivos favorece uma visão historicamente

contextualizada, permitindo situar as mudanças no espaço e no tempo”. Entretanto, “em alguns casos, encontra-se uma análise incompleta ou inconsistente acerca da maneira como a relação familiar afeta a gestão da empresa e como as relações no âmbito da empresa afetam as relações familiares” (PINHO, BERGAMASCHI; MELO, 2006, p. 3)

O modelo de gestão da empresa familiar proposto por Gersick et al. (1997) compõe-se de três eixos: Dimensão de Desenvolvimento da Propriedade, Dimensão de Desenvolvimento da Família e Dimensão de Desenvolvimento da Empresa.

Na sequência do estudo, a descrição dos eixos.

a) Eixo de Desenvolvimento da Propriedade

A propriedade de um negócio vinculado a uma empresa familiar pode “permanecer estática por gerações, mesmo quando mudam os acionistas” (GERSICK et al., 1997, p. 31). A dimensão de propriedade com o decorrer do tempo vai se tornando mais diluída em função de “um único proprietário majoritário, para poucos proprietários e posteriormente para uma distribuição mais ampla” (GERSICK et al., 1997, p. 31).

O eixo de propriedade proposto por Gersick et al. (1997) recai sobre um dos tipos: a) Proprietário Controlador; b) Sociedade entre Irmãos; e c) Consórcio de Primos. No Quadro 13, estão as características que integram o eixo de propriedade.

Quadro 13 – Características e desafios-chave do eixo de propriedade

| Estágio de desenvolvimento da propriedade | Características | Desafios-chave |
|---|--|--|
| Proprietário controlador | a) Controle consolidado em uma pessoa ou em um casal b) Caso existam outros proprietários, somente participações simbólicas | a) Capitalizar a empresa b) Equilibrar o controle unitário – com entrada de outros tomadores de decisão |

...continuação.

| Estágio de desenvolvimento da propriedade | Características | Desafios-chave |
|---|--|---|
| Sociedade entre irmãos | a) Dois ou mais irmãos com controle acionário significativo b) Controle efetivo nas mãos de uma geração de irmãos | a) Desenvolver um processo para a partilha do controle entre os proprietários b) Definir o papel dos acionistas não executivos da família c) Reter o capital para capitalização e investimento d) Controlar a geração de facção nos ramos da família |
| Consórcio de primos | a) Muitos familiares acionistas b) Presença de acionistas familiares gestores e não gestores | a) Administrar a complexidade da família e do grupo de acionistas (propriedade pulverizada) b) Criar um mercado de capitais para a empresa familiar |

Fonte: Elaborado com base em Gersick et al. (1997).

Percebe-se que as características que envolvem cada um dos eixos de propriedade estão pautadas nas mudanças que ocorrem devido à complexidade que envolve cada eixo. Gersick et al. (1997, p. 31) destaca que a “sequência de estágios não é determinada de forma inalterável ao longo de uma trilha fixa, como acontece com grande parte do desenvolvimento biológico”. Isto é, cada organização pode iniciar em cada uma das formas de propriedade.

Para Silva e Majluf (2007), duas dimensões representam a propriedade da família: a concentração da propriedade e as características de controle familiar (ou seja, o envolvimento da família no conselho de administração). A propriedade também representa ponto forte de desenvolvimento, na literatura, entre empresas familiares e não familiares (MORCK; SHLEIFER; VISHNY, 1988). Na maioria das vezes, a propriedade tem sido vinculada à participação no capital das empresas (ANDERSON; REEB, 2003; MAURY, 2006). Pinho, Bergamaschi e

Melo (2006) ressaltam que a inserção do eixo da propriedade para análise do ciclo evolutivo das empresas familiares contribuiu significativamente para melhorar a compreensão do modelo.

Vários trabalhos empíricos relacionam percentuais de participação no capital para explicar a concentração de capital e, conseqüentemente, o controle da família. Anderson e Reeb (2003) afirmam que famílias fundadoras também costumam manter uma presença de longo prazo em suas empresas e mencionam o exemplo da DuPont, que mantém uma parte substancial do patrimônio (pelo menos 15%) há mais de 200 anos.

Claessens, Djankov e Lang (2000) analisaram a participação de familiares no capital das empresas a partir de 5% das ações com direito a votos. Maury (2006) define essa participação a partir de 10% das ações com direito a voto. Para Paiva e Lourenço (2013), o critério utilizado foi 25% do patrimônio líquido pertencente à família e um representante da família estar formalmente envolvido na gestão da empresa.

b) Eixo de Desenvolvimento da Família

A entidade familiar é um modelo de instituição social (HALL, 2006). Toda história, bem sucedida ou não, começa na organização familiar. Gersick et al. (1997, p. 59) mencionam que “para melhor ou pior, nossas famílias determinam quem somos”. O termo família, na concepção de Usman (2004, p. 40), “significa o conjunto de descendentes do fundador juntamente com suas esposas/maridos que estão na linha de herança do patrimônio da empresa”.

Quando da criação de uma empresa familiar, a relação entre gestão, empresa e família ocorre não somente pelo envolvimento do patrimônio e do capital da família que geralmente financia o novo empreendimento, mas também pela preservação dos nomes da empresa e da família, que são o mesmo (USMAN, 2004). Nessa fase, também são comuns a preocupação com a criação de um produto ou serviço e a identificação de um mercado (PADULA, 2000).

O eixo de desenvolvimento da família inclui quatro estágios:

- a) Jovem Família Empresária;
- b) Entrada na Empresa;
- c) Trabalho em Conjunto;
- d) Passagem do Bastão.

No Quadro 14, constam as características dessa dimensão.

Quadro 14 – Características e desafios-chave do eixo de família

| Estágio de desenvolvimento da família | Características | Desafios-chave |
|---------------------------------------|---|--|
| Jovem Família Empresária | a) Geração adulta abaixo dos 40 anos b) Filhos (se houver) abaixo dos 18 anos | a) Criar um empreendimento viável b) Decisões equilibradas entre trabalho e família c) Educar os filhos |
| Entrada na Empresa | a) Geração mais antiga, entre 35 e 55 anos b) Geração mais jovem, entre 20 e 30 anos | a) Administrar a transição da meia-idade b) Separar e individualizar a geração mais nova c) Facilitar a entrada da nova geração |
| Trabalho em Conjunto | a) Geração mais antiga, entre 50 e 65 anos b) Geração mais jovem, entre 20 e 45 anos | a) Promover a cooperação e a comunicação entre gerações b) Administrar os conflitos c) Administrar as gerações que trabalham em conjunto |
| Passagem do Bastão | a) Geração mais antiga, com mais de 60 anos de idade | a) Desligamento da geração mais antiga b) Transferência da liderança para outra geração |

Fonte: Elaborado com base em Gersick et al. (1997, p. 63-94).

A adaptação e a integração desses conceitos de desenvolvimento individual de adultos e de ciclos de vida familiares (idade, desafios e períodos críticos) têm como propósito aplicá-los às empresas, utilizando uma definição mais ampla da denominação de família, assim como os estágios denominados pelo eixo de família estão baseados nas tarefas e nas atividades normais, independentemente do tamanho ou da estrutura da empresa familiar (GERSICK et al., 1997).

A evolução da entidade familiar gera novos desafios concomitantemente ao processo de desenvolvimento do negócio familiar. Usman (2004, p. 46) ressalta que a “empresa familiar de 2ª. geração comporta relações familiares e profissionais diferentes das que se verificam numa empresa de 3ª. ou 4ª. geração”, enfrentando problemas e

desafios no percurso. Maccari et al. (2006, p. 12), em estudo realizado com um grande conglomerado brasileiro, identificaram “algumas dificuldades enfrentadas pela 3ª geração de proprietários de uma empresa familiar no que se refere à continuidade dos seus negócios”. Entre as principais dificuldades estão a relação família-empresa no que tange ao processo sucessório, rivalidade entre os filhos, diretrizes para entrada de familiares na empresa, profissionalização da empresa e conselho de família.

c) Eixo de Desenvolvimento da Gestão/Empresa

Nesse eixo, que tem como foco a empresa, o modelo identificou dois fatores potenciais de desenvolvimento organizacional os quais afetam as empresas familiares: o crescimento e a complexidade. O crescimento, na concepção de Gersick et al. (1997, p. 109), “é a medida pela qual os proprietários-gerentes avaliam o progresso da empresa no passado e planejam seu futuro a curto e a longo prazos”. Nesse quesito, os seguintes indicadores podem ser utilizados para quantificar o crescimento: variação do volume de vendas, quantidade de funcionários, evolução do patrimônio líquido, participação de mercado, linhas de produtos.

A complexidade tem uma relação direta com o desenvolvimento da empresa (GERSICK et al., 1997). No período inicial, as empresas apresentam uma estrutura simples, com controles e sistemas de informação centralizada pelo proprietário. Posteriormente, com o desenvolvimento, a empresa “começa a diferenciar sua estrutura com unidades funcionais ou linhas de produtos distintas, uma camada crescente de gerências intermediárias, mais sistema de controle formal e de recursos humanos e processos organizacionais mais descentralizados, embora ainda rigidamente coordenados” (GERSICK et al., 1997, p. 109).

Esse eixo é composto por três estágios:

- a) início;
- b) expansão/formalização;
- c) maturidade.

O Quadro 15 apresenta as características e os desafios-chave desse eixo.

Quadro 15 – Características e desafios-chave do eixo da gestão/empresa

| Estágio de desenvolvimento da Gestão/Empresa | Características | Desafios-chave |
|--|--|--|
| Início | -Estrutura informal, proprietário no centro das decisões. -Um produto ou poucos produtos | -Sobrevivência (participação no mercado, planejamento e financiamento) -Análise racional <i>versus</i> sonho |
| Expansão/formalização | -Estrutura mais funcional. -Produtos ou linhas de negócios múltiplos. | -Evolução do papel do proprietário gerente -Planejamento estratégico -Sistemas e políticas organizacionais Administração do caixa |
| Maturidade | -Estrutura organizacional favorece a estabilidade -Crescimento modesto Empresa dirigida pela alta gerência -Rotinas organizacionais bem estabelecidas | -Novo foco estratégico -Empenho de gerentes e acionistas -Reinvestimento |

Fonte: Elaborado com base em Gersick et al. (1997, p. 110-9).

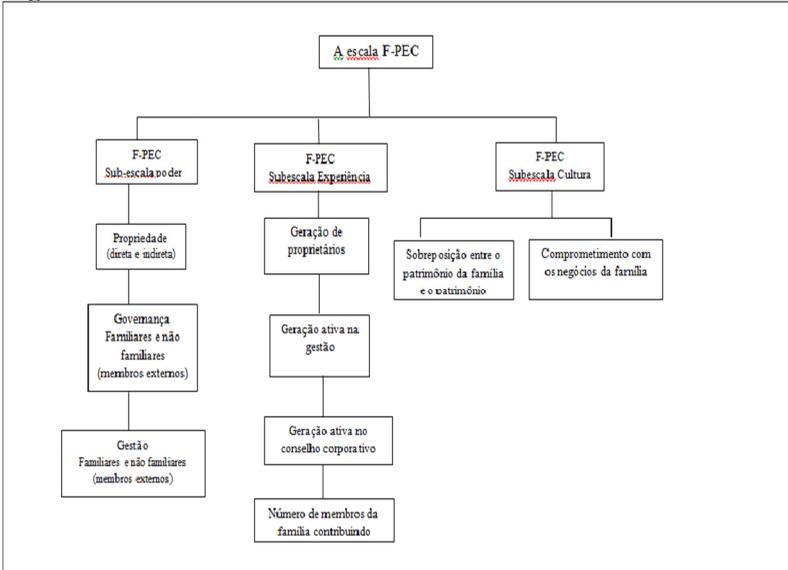
Cada um dos estágios relacionados ao desenvolvimento da gestão/empresa possui características próprias que os definem ao longo do tempo. Nesse ciclo de desenvolvimento, a experiência, a autoridade, a tomada de decisão e o patrimônio (HANDLER, 1994) estão entre os principais pontos relacionados à gestão/empresa.

2.2.4.2 Modelo Familiar – Poder, Experiência e Cultura (F-PEC)

Para medir o envolvimento da família, Astrachan, Klein e Smyrnios (2002) propõem um método alternativo para avaliar a extensão da influência familiar em qualquer empresa, possibilitando a medição do impacto dessa influência da família sobre os resultados, como sucesso, fracasso, estratégia e operações. Essa proposta utiliza um instrumento padronizado e válido, chamado F-PEC, que permite a avaliação da influência familiar sobre uma escala contínua em vez de restringir seu uso

como uma categórica variável (sim/não). A Figura 12 apresenta as três dimensões do modelo.

Figura 12 – Modelo F-PEC



Fonte: Astrachan, Klein e Smyrniotis (2002, p. 9).

O F-PEC compreende três subescalas: poder, experiência e cultura. Essas três dimensões ou subescalas compreendem o F-PEC, um índice de influência familiar, o qual permite comparações entre empresas em termos de envolvimento da família e seus efeitos sobre o desempenho organizacional (ASTRACHAN; KLEIN; SMYRNIOS, 2002). Uma família pode influenciar um negócio a partir da extensão de sua propriedade, da governança e do envolvimento da gerência. Tal medida, porém, não deve levar em conta apenas essas questões, mas também considerações legais, políticas e econômicas associadas ao contexto dos diferentes países (ASTRACHAN; KLEIN; SMYRNIOS, 2002).

O modelo de avaliação da influência define o poder como uma subescala representada pela propriedade, pela governança (familiares e não familiares) e por membros que estão diretamente envolvidos com o negócio da família. A experiência representa a geração que está ativa, assim como a quantidade de membros familiares envolvidos nos conselhos e nas diretorias. A cultura representa os valores vinculados à instituição familiar. O objetivo dessa escala é permitir comparações entre

empresas sobre os níveis de participação, a família e o desempenho (ASTRACHAN; KLEIN; SMYRNIOS, 2002).

As subescalas que integram o FPEC na maioria são variáveis utilizadas para definição de empresas familiares que são relacionadas pela literatura e oferecem uma abordagem transparente, permitindo que os resultados possam ser comparados com outros estudos empíricos (JASKIEWICZ et al., 2005).

O modelo foi objeto de estudo por Klein, Astrachan e Smyrnios (2005), com o propósito de validar por intermédio de testes estatísticos o F-PEC. Os autores ressaltam que o modelo F-PEC indica claramente que os canais de influência variam entre as famílias e as empresas e concluem que o F-PEC demonstra avanço no desenvolvimento de uma teoria de empresa familiar. Rutherford, Kuratko e Holt (2008) utilizaram a subescala do modelo F-PEC para analisar a relação entre negócios familiares e desempenho, encontrando associações com receitas, estrutura de capital e crescimento; no entanto, as relações foram positivas e negativas.

Na concepção de Cliff e Jennings (2005), o grau de influência da família no constructo medido pela escala de F-PEC valida o conteúdo pela disposição e pela estrutura de apresentação do modelo. A escala de F-PEC, no entendimento de Craig e Moores (2005), foi concebida como um método para avaliar a extensão e a influência da família na medição do impacto da família sobre os resultados, tais como, o sucesso, a falha, a estratégia e as operações, e recebeu ampla aceitação dos pesquisadores de empresa familiar nos últimos anos.

O modelo F-PEC, na opinião de Zellweger, Eddleston e Kellermanns (2010), apresenta uma escala empírica para avaliar o envolvimento da família, e cada dimensão é vista independentemente. Os autores sugerem que, para se avaliar o sucesso de uma empresa familiar, é necessária a construção de um senso de família que vai além do envolvimento; para isso, utilizam a teoria da identidade organizacional como teoria de base.

Rantanen e Jussila (2011) investigaram a interação entre família e negócios. Os autores entendem que empresa familiar é um campo crescente de pesquisas que está focada em investigar as organizações que resultam de uma fusão dos sistemas familiares e empresariais. A pesquisa utilizou a escala F-PEC para medir a influência familiar. A pesquisa introduziu a propriedade psicológica coletiva da família sobre o negócio (F-CPO) como uma construção que capta de forma abrangente a fusão entre a família e os negócios e reflete a interação e influência da família com o negócio. O estudo examinou as rotas que levam a F-CPO,

explorando ligações com a escala de F-PEC, assim como discutiram oportunidades para o avanço de medição e teoria na pesquisa negócios da família.

2.2.4.3 Estudos anteriores

Na sequência, estudos identificados na base Spell que utilizaram a estrutura conceitual de modelo de desenvolvimento da empresa familiar de Gersick et al. (1997) com enfoque em diversas temáticas.

Davel, Silva e Fischer (2000) investigaram conceitos e a tipologia de análise apoiada no referencial teórico de Gersick et al (1997). A tipologia é aplicada, buscando entender que tipo de empresa familiar caracterizou a Organização Odebrecht ao longo de sua história. Os resultados indicaram que a Odebrecht pode ser caracterizada como uma empresa familiar do tipo: Proprietário Controlador/Jovem Família Empresária/Empresa no Início (1945-1954); Proprietário-Controlador/Entrada da Família na Empresa/Empresa em Expansão e Formalização (1955-1969); Proprietário Controlador/Empresa Híbrida Entrada da Família na Empresa e Família que Trabalha em Conjunto/Empresa Híbrida em Expansão-Formalização - Madura (1970 – 1979) e, por fim, Sociedade de Irmãos do tipo Primeiro entre Iguais/Família que Trabalha em Conjunto/Híbrida Expansão/Formalização–Empresa Madura (de 1980 – 1998).

Andrade, Grzybovski e Lima (2005) investigaram os desafios-chave vivenciados em cada período de mudança ou alteração no processo sucessório. O estudo foi realizado em uma empresa familiar do setor de transporte de cargas, de médio porte e localizada em Minas Gerais. A história empresarial foi recontada a partir do modelo dos três círculos onde foi incorporada a fase gestação e descrita as demais que são: jovem família, entrada dos herdeiros na empresa familiar, trabalho conjunto e passagem do bastão. As técnicas de pesquisa consistiram de entrevistas com membros das gerações da família e documentos históricos. O modelo incluiu cinco fases, uma a mais do que proposto no modelo original apresentado por Gersick et al. (1997). Os resultados permitiram a compreensão de como uma empresa familiar se comporta em relação às mudanças de gerações e a confirmação da aplicabilidade do modelo três círculos, desde que adaptado ao contexto.

Oliveira e Papa (2009) investigaram como a cultura organizacional influencia no processo de profissionalização da gestão em uma empresa familiar. A metodologia utilizada foi o estudo de caso, e a coleta dos dados realizada por meio dos seguintes instrumentos

qualitativos: observação, análise documental e entrevistas semiestruturadas. Os resultados da pesquisa revelaram que a cultura organizacional da empresa objeto de estudo foi moldada conforme os valores e as crenças do seu fundador e que a cultura desta organização vem influenciando de forma positiva o seu processo de profissionalização da gestão, ainda em transição.

Cançado et al. (2013) analisaram o ciclo de vida e o processo de sucessão e de governança do Grupo Seculus. Trata-se de um grupo familiar de Minas Gerais que se encontra em sua primeira geração e em processo de transição para a segunda geração, sendo, portanto, uma unidade de análise relevante para a proposta estabelecida. O caso de caráter descritivo e qualitativo utilizou dados primários e secundários. Os resultados indicam que a empresa encontra-se no estágio de sociedade entre irmãos, de trabalho em conjunto e de expansão/formalização. Identificou-se que a condução do processo sucessório ao longo do tempo ocorreu de forma contingencial e não planejada. Concluiu-se que a prática da governança representou um caminho para equacionar conflitos reais e potenciais vinculados à sucessão, sobretudo com respeito à profissionalização. O estudo contribui ao associar três temas essenciais à condução das empresas familiares: o desenvolvimento dos ciclos de vida, como ferramenta de gestão; a sucessão, requerendo planejamento e preparação prévios; e a governança, como possibilidade de tratamento dos conflitos inerentes ao processo. Constitui ainda um avanço na medida em que estabelece críticas ao modelo de Gersick et al. (1997), principalmente no que diz respeito à questão da profissionalização e de práticas de governança.

Laimer e Tonial (2013) investigaram os padrões de comportamento que influenciam na longevidade da empresa familiar. A pesquisa consistiu em um estudo de casos múltiplos, onde por meio do procedimento de coleta de dados com empresas familiares da região norte do Rio Grande do Sul com tempo de atividade superior a 50 anos. Como resultado, constatou-se a influência direta de padrões comportamentais relacionados à governança, sucessão, regras, acordos e critérios, além de família e valores, como fontes de financiamento externo, consciência da família sobre o seu papel no negócio, mecanismos de proteção patrimonial, reconcentração acionária e distribuição de dividendos na longevidade das empresas familiares.

Britto Júnior e Melo (2014) analisaram a história de uma empresa familiar de Minas Gerais e buscaram identificar os principais valores influenciadores de sua gestão. Realizou-se um estudo relacionado à sua história familiar, por meio de análise documental do acervo empresarial

e de entrevistas com três membros do conselho de administração. Para a caracterização da empresa pesquisada, usou-se o modelo de Gersick et al. (2006), que analisa a evolução das empresas familiares em três variáveis: propriedade, família e gestão/empresa. Os valores familiares e organizacionais foram avaliados pela proposta teórica dos Tipos Motivacionais de Valores de Schwartz (1992), adaptada por Oliveira e Tamayo (2004). Os resultados indicaram que os valores familiares e a gestão das empresas se entrelaçam, causando situações e reflexões sobre a manutenção dos valores organizacionais.

2.3 POSICIONAMENTO TEÓRICO

A tese objetiva analisar como ocorre a interação do Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial e o desempenho organizacional em empresa familiar sob a ótica da Teoria Contingencial. Dent (1990) e Chenhall (2003) enfatizam que a pesquisa com foco na teoria da contingência tem se concentrado em investigar aspectos de SCG, como a estratégia e o desempenho, entretanto, essa interação não é clara.

Este estudo assume a interação na abordagem teórica, posição também assumida por Bruining, Bonnet e Wright (2004), em função da contingência-SCG interagir com a estratégia e o desempenho, de acordo com a configuração do modelo de gestão da empresa familiar. Entende-se que os sistemas de controle gerencial ajustam-se nas empresas familiares de acordo com as contingências decorrentes da tipologia (conservadora ou empreendedora) (MILLER; FRIESEN, 1982; NAMAN; SLEVIN; 1993). Entende-se ainda que em consequência da caracterização da empresa familiar em Propriedade, Família e Gestão/Empresa (GERSICK et al. 1997), o ajuste também pode ocorrer de forma estrutural.

A estratégia empresarial seguida neste estudo aceita como premissa que empresas familiares que operam em ambientes inovadores atuam em ambientes cercados pela incerteza. A caracterização do ambiente ocorre pela percepção dos entrevistados para avaliar o dinamismo, heterogeneidade e hostilidade do ambiente (MILLER; FRIESEN, 1982; NAMAN; SLEVIN, 1993). Nesta tese, a estratégia de diferenciação segue o modelo de Porter (1980), considerado em vários estudos (DESS; DAVIS, 1984; MILLER; FRIESEN, 1986; GOSSELIN, 1997; KUMAR; SUBRAMANIAN, 2011; ACQUAAH, 2013). Para Porter (1980), as empresas podem desenvolver vantagem competitiva focando uma estratégia genérica de liderança na qualidade ou de custos. Contudo, a vantagem competitiva não pode ser examinada fora do

contexto em que a empresa atua, o qual inclui outras dimensões, como *portfólio* de produtos, clientes, localização geográfica e extensão dos negócios (PORTER, 1991).

A inovação de produtos corresponde a uma nova tecnologia ou uma combinação de tecnologias introduzida no mercado para atender a usuários em potencial ou a uma necessidade de mercado (UTTERBACK; ABERNATHY, 1975). A inovação corre mediante pressões externas (clientes, por exemplo) ou de maneira proativa, como criar novos produtos e modificar o portfólio para atender às exigências e necessidades do mercado (MILLER; FRIESEN, 1982; ASTLEY; VAN DE VEN, 1983; ZAHRA; COVIN, 1995).

Diversas funções têm sido atribuídas ao SCG, indicando que o uso dos controles pode orientar as empresas, por exemplo, na estratégia de negócios e na inovação de produtos (SIMONS, 1995; MALAGUEÑO; BISBE, 2010).

Neste estudo, o sistema de controle gerencial utilizado é o modelo de Simons (1995), *levers of control (LOC)*. O modelo possui quatro alavancas: Sistema de Valores, Sistema de Limites, Sistema de Controle Diagnóstico e Sistema de Controles Interativos. O uso dos controles diagnósticos e interativos provoca a Tensão Dinâmica, também observada neste estudo. A adoção do Quadro LOC é objeto deste estudo em função de que focaliza questões estratégicas e as implicações para o sistema de controle. Além disso, o modelo tem como dimensões a proposição de interação dos controles diagnósticos e controles interativos, considerados fundamentais para organizações que atuam com estratégia competitiva de inovação. O modelo foi também objeto de estudos internacionais e nacionais (MARGINSON, 2002; BRUINING; BONNET; WRIGHT, 2004; TUOMELA, 2005; BISBE; OTLEY, 2004; HENRI, 2006; WIDENER, 2007; OYADOMARI, 2008; FERREIRA; OTLEY, 2009; MUNDY, 2010; ROSSING, 2013; ACQUAAH, 2013).

Em consonância com Simons (1995, p. 32), “cada organização é criada com um propósito”. Enquanto são organizações pequenas, a interação é frequente e mantém o objetivo da empresa; entretanto, quando crescem e amadurecem, elas precisam de propósitos definidos e, em função disso, ajustam a sua estrutura e o seu ambiente para serem mais eficazes (LAWRENCE; LORSCH, 1969). Entende-se que a teoria da contingência explica como os sistemas de controle gerencial interagem com a estratégia empresarial para promover o desempenho superior.

Para medir o desempenho da empresa, percebe-se como necessário um conjunto de indicadores financeiros e não financeiros (OTLEY, 1999; KAPLAN; NORTON, 2002; ITTNER; LARCKER;

RANDALL, 2003; CHENHALL, 2003; MALINA; SELTO, 2004; BHIMANI; LANGFIELD-SMITH, 2007; GITMAN, 2009). Para medir o desempenho econômico-financeiro, esta pesquisa utiliza o retorno sobre ativos (ROA), o retorno sobre o patrimônio líquido (ROI) e o volume das vendas totais, além de *earnings before interest, taxes e depreciation and amortization (EBITDA)*, termos que, traduzidos, significam lucros antes de juros, impostos e depreciação e amortização (LAJIDA). Quanto aos indicadores não financeiros, a pesquisa utilizou indicadores relativos a clientes, a processos internos, aprendizado e inovação.

Para caracterização das empresas familiares, a tese observou o modelo de Gersick et al. (1997). Destaca-se que, no Brasil, o modelo também foi utilizado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (2007) na caracterização das empresas familiares da BM&FBovespa. O modelo de gestão tridimensional de empresa familiar caracteriza a empresa familiar como um sistema complexo, composto por três sobrepostos subsistemas: de propriedade, negócios e família (GERSICK et al., 1997; CARLOCK, WARD, 2001; RUTHERFORD; MUSE; OSWALD, 2006; CARSRUD; BRÄNNBACK, 2012). A análise no modelo proposto favorece a caracterização das empresas para avaliar o envolvimento da família na gestão, que inclui a estratégia empresarial, os controles e o desempenho organizacional.

3 MÉTODO E TÉCNICAS DE PESQUISA

No campo das ciências sociais aplicadas, a pesquisa tem como propósito a investigação de objetos científicos, possibilitando obter respostas ou soluções para problemas ou fenômenos gerados pela necessidade humana. A busca por descobertas traça caminhos e tendências em cada área de conhecimento e tem sido o propósito da Ciência desde a Renascença (MARTINS; THEÓFILO, 2007; STRAUSS; CORBIN, 2008). Nessa procura, apresenta-se o encadeamento metodológico da pesquisa, descrevendo-se o delineamento da pesquisa, a seleção dos casos, os instrumentos de coleta e análise dos dados, os pressupostos da pesquisa, a trajetória metodológica e as limitações da pesquisa.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

O estudo, na perspectiva da abordagem funcionalista, começa a partir de uma visão objetiva da sociedade, considera o comportamento individual como determinístico, utiliza observação empírica e metodologia de pesquisa positiva (RYAN; SCAPENS; THEOBALD, 2002). Para tanto, considera-se o método como um caminho para chegar-se a um determinado objetivo e atingir o conhecimento (STAKE, 2011).

O delineamento refere-se ao planejamento da pesquisa, à coleta e interpretação dos dados. Esta pesquisa caracteriza-se como exploratória-descritiva quanto aos objetivos, estudo de caso quanto aos procedimentos e abordagem qualitativa quanto ao problema de pesquisa.

A pesquisa qualitativa também se torna relevante, segundo Godoy (1995) quando o pesquisador se encontra diante de problemas pouco conhecidos, então a pesquisa torna-se de cunho exploratório. Outro exemplo descrito pelo autor ocorre quando o estudo é de caráter descritivo e o fenômeno de estudo é a busca de maior entendimento do fenômeno como um todo, na sua complexidade, para esse caso, também é possível que uma análise qualitativa seja a mais indicada. Por fim, Godoy (1995) menciona ainda que, no momento em que a preocupação for a compreensão de relações sociais e culturais que se estabelecem no interior das organizações, o trabalho qualitativo poderá oferecer interessantes e relevantes descobertas.

A pesquisa que envolve família e negócios tem sido amplamente efetuada com características descritivas (SHARMA; CHRISMAN; CHUA, 1997). Este estudo descreve os Sistemas de Controle Gerencial

no processo de interação da estratégia empresarial com o desempenho organizacional.

Estudo de caso “é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo em profundidade e em seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenômeno e o contexto não são claramente evidentes” (YIN, 2010, p. 39). Outra característica do estudo de caso é que normalmente está limitado a um estágio específico da vida organizacional (MOLL; MAJOR; HOQUE, 2006).

A finalidade de um estudo de caso é conhecer uma entidade ou qualquer outra unidade social e compreender em profundidade o “como” e os “porquês” da ocorrência de certos fenômenos, evidenciando sua identidade e suas características próprias, nos aspectos que interessam ao pesquisador (YIN, 2010). Infere-se sua adequação ao presente estudo por permitir investigar como ocorre o processo de interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial e o desempenho organizacional em uma empresa familiar, com duas gerações (proprietário-fundador e filhos), na gestão da empresa.

A ênfase desta pesquisa, quanto à abordagem, é na pesquisa qualitativa. A essência da abordagem da pesquisa qualitativa é a integridade do pensamento. Ou seja, “não existe uma forma de pensamento qualitativo, mas uma enorme coleção de formas: ele é interpretativo, baseado em experiências, situacional e humanístico” (STAKE, 2011, p. 41).

Estudos de campo qualitativos e positivistas são articulados de maneira sistemática por meio de um conjunto de fatores para explicar, prever e prescrever os fenômenos sociais em diversos contextos (GODOY, 2006; AHRENS; CHAPMAN, 2006; FLICK, 2009). Denzin e Lincoln (2006) e Strauss e Corbin (2008) argumentam que a escolha do método qualitativo reside principalmente na natureza do problema de pesquisa para entender o significado e a experiência das pessoas no cotidiano. Esse nível de compreensão e de profundidade na pesquisa qualitativa torna-se possível em função dos métodos e dos procedimentos utilizados na coleta e na análise dos dados.

A pesquisa qualitativa, conforme Vaivio (2008), consiste em três pontos principais. O primeiro é que nos leva além de uma visão estreita e funcionalista dos fenômenos da contabilidade gerencial do ponto de vista dos livros didáticos. O segundo é que a pesquisa qualitativa protege-nos de um imperialismo científico que reduz a contabilidade gerencial à visão econômica do mundo e ainda nos proporciona analisar criticamente prescrições normativas para melhorar a realidade. Em terceiro lugar, a pesquisa qualitativa analisa criticamente prescrições normativas para

melhorar a contabilidade gerencial, que pode ser marcado do ponto de vista de consultoria. Na sequência, estão dispostos os critérios utilizados pela pesquisa para a seleção dos casos.

A partir dos conceitos apresentados, o estudo tem seu delineamento no método dedutivo, de natureza descritiva, com abrangência do objetivo por meio de um estudo de caso e abordagem qualitativa do problema. A seguir tem-se a seleção dos casos, o constructo da pesquisa, os pressupostos, os procedimentos de coleta e de análise dos dados, a trajetória e as limitações da pesquisa.

3.2 SELEÇÃO DO CASO

Uma das etapas da pesquisa do estudo de caso trata-se da seleção do caso que constituirá o objeto da investigação. Em conformidade com Eisenhardt (1989), a seleção do caso é um aspecto importante na construção da teoria a partir do estudo de caso. Para isso, a seleção do caso, na presente pesquisa, deu-se a partir da sua “relevância”, e não pela “representatividade” (FLICK, 2004, p. 81-2). A escolha da empresa e dos entrevistados advém das metas definidas para esta pesquisa, do problema e dos objetivos. A estratégia da pesquisa permite definir o foco, de modo a direcionar o amplo volume de informações geradas pela coleta dos dados.

Para seleção do caso, inicialmente buscaram-se evidências empíricas de informações relativas as empresas familiares que tivessem a inovação como um desafio empresarial. As primeiras fontes de pesquisa foram os *sites* das empresas na internet. Nesse item, procuraram-se empresas de Santa Catarina que tinham a inovação como fonte de inspiração de produtos. Outro meio foi investigar notícias nos veículos de comunicação social, que dessem destaque à empresa objeto de estudo e à sua ligação com a estratégia de diferenciação e inovação de produtos.

O caso efetivado e apresentado nesta tese refere-se a uma organização cujo controle é feito pelo sócio fundador e principal acionista majoritário; portanto, caracteriza-se no eixo de propriedade como proprietário e controlador. No eixo de desenvolvimento da família, a empresa caracteriza-se como família que trabalha em conjunto (proprietário/fundador e filhos). No eixo de desenvolvimento gestão/empresa, caracteriza-se como expansão/formalização dos negócios.

Yin (2010) recomenda que as pesquisas que utilizam o método de estudo de caso selecionem uma empresa para compor o estudo de caso piloto. O propósito do caso piloto neste estudo, consistiu em testar

empiricamente o constructo da pesquisa e os instrumentos de coleta dos dados. Neste caso, a seleção do caso piloto ocorreu pela acessibilidade, pela estrutura operacional, pelo setor de atuação e pelos indicativos de inovação em produtos, necessários para a realização da pesquisa.

A empresa selecionada para o caso piloto é uma empresa familiar, que está no mercado há duas décadas e atua no segmento de automação e desenvolvimento de equipamentos para indústrias frigoríficas. É uma empresa de pequeno porte, cujas propriedade e gestão estão nas mãos dos proprietários, representados apenas pelo casal trabalhando na empresa. Em 2014, a empresa tinha 180 funcionários, um setor de P&D, um comitê gestor e cinco departamentos. A entrevista foi realizada com cinco pessoas que integram o comitê gestor. O tempo de duração das entrevistas, no caso piloto, foi de 4h 30min. As entrevistas foram realizadas entre os meses de março e maio de 2014, em três momentos diferentes. Foram entrevistados os gestores familiares e não familiares que integram o comitê gestor e respondem concomitantemente pelos departamentos de administração, contábil, produção e P&D. Além das entrevistas, registros organizacionais, também foram coletados dados para a avaliação das informações relacionadas ao desempenho organizacional.

Para a efetivação do estudo de caso relatado nesta tese, denominado Grupo SPORT, elaborou-se um protocolo de estudo de caso. Yin (2010, p. 106) ressalta que o protocolo de estudo de caso é um documento relevante para “aumentar a confiabilidade da pesquisa do estudo de caso e se destina a orientar o investigador na realização de um caso único” ou casos múltiplos. O protocolo do estudo de caso (Apêndice B) foi utilizado juntamente com a carta de apresentação da pesquisadora (Apêndice A) e o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE) na ocasião em que foi realizado o convite às empresas participantes da pesquisa. O TCLE (Apêndice C) tem como objetivo esclarecer o objetivo do estudo, seus procedimentos e a participação das empresas, indicando a sua participação nas etapas da pesquisa e interpretações e análises de dados, que ocorrerão de modo a revelar a identidade e preservar a confidencialidade do respondente.

3.3 PRESSUPOSTOS DA PESQUISA

Miller e Friesen (1982) sugerem dois modelos de estratégia empresarial: conservador e empreendedor. No modelo de orientação conservadora, a inovação é incentivada a partir de desafios e ameaças provocados por fatores ligados ao ambiente, que pode ser vinculado ao

mercado de atuação da empresa. Tais desafios são trazidos à decisão por meio dos controles que integram os sistemas de informação. A empresa que adota o desafio de inovar precisa ter recursos físicos e humanos adequados (competências e habilidades) para implantar projetos inovadores.

No modelo de orientação empreendedora, a inovação é vista como um elemento vital e central da estratégia. Miller e Friesen (1982) postulam que as empresas se envolvem com projetos de inovação, pois isso se constitui como uma diretriz na sua estratégia empresarial. Para tanto, porém, alguns fatores devem ser considerados. Em primeiro lugar, os sistemas de controles deverão revelar-se eficazes para melhorar a qualidade da informação e, conseqüentemente, a tomada de decisão. Em segundo, as decisões com relação ao futuro e à sustentabilidade deverão se revelar eficazes, bem como a avaliação consciente das estratégias para proteger-se contra o excesso de inovação. Em terceiro, quando o ambiente é heterogêneo, a diferenciação e a inovação de produto são fatores positivos para o modelo.

Estudos empíricos que usaram informações de empresas localizadas em economias avançadas e emergentes têm demonstrado que a estratégia de diferenciação de produto afeta o desempenho da empresa (DESS; DAVIS, 1984; ACQUAAH, 2011). Estratégias de inovação têm como proposta a criação de produtos considerados especiais, que estão além daquilo que os concorrentes podem oferecer. Liderança na área de inovação é sustentada por criar e comercializar novos produtos, assim como desenvolver empreendimentos revolucionários (MILES et al., 1978; MILLER; LE BRETON-MILLER, 2006). Nesse ambiente dinâmico, as empresas que adotam a estratégia de inovação desenvolvem suas atividades para detectar novas oportunidades de inserir novos produtos no mercado (MILLER; FRIESEN, 1982; CHENHALL; MORRIS, 1995).

A influência da família é caracterizada pelo envolvimento do núcleo de gestão da empresa familiar. Estudos testaram efeitos da presença do fundador para confirmar o desempenho positivo na gestão da empresa (RANDOY; GOEL, 2003; ANDRES, 2008); participação majoritária da família no capital da empresa para promover o desempenho superior (MILLER et al., 2007; BOSE; THOMAS, 2007; BJUGREN; PALMBERG, 2010).

A nova geração na empresa familiar incute novas ideias e concepções de negócios na gestão, enquanto a geração mais antiga tende a ser mais conservadora no tocante aos processos decisórios, principalmente quando envolvem o patrimônio da família. Contudo,

estudos anteriores revelam que o envolvimento da nova geração e desempenho é um tema inconclusivo, com resultados positivos e negativos (BENNEDSEN et al., 2007; MOLLY, LAVEREN; DELOOF, 2010);

Considerando que as estratégias empresariais diferenciadas contribuem para incrementar o desempenho organizacional, e, a partir de estudos que confirmam que a presença do fundador, controle da empresa, propriedade, membros da família influenciam a gestão da empresa, pressupõe-se teoricamente:

Pressuposto 1: Nas empresas familiares, o ajuste entre a estratégia empresarial e o núcleo de gestão familiar (propriedade, família e gestão/empresa) interfere positivamente no desempenho organizacional.

Estratégias competitivas demandam controles de gestão formais e não formais para acompanhamento e monitoramento dos processos decisórios. Merchant e Van Der Stede (2007) esclarecem que os SCG exercem duas funções: controle gerencial e controle estratégico. O controle gerencial tem foco interno, especialmente no sentido de motivar os funcionários para o cumprimento dos objetivos e das metas da organização, enquanto o controle estratégico tem em foco questões voltadas ao ambiente externo da organização.

O arquétipo de alavancas de controle, desenvolvido por Simons (1995), representa rotinas formais, baseadas em informações e procedimentos que os gerentes usam para manter ou alterar padrões nas atividades da organização. A metodologia de Simons (1995) para os SCG está estruturada em sistemas de crenças, sistemas de limites, controle diagnóstico e controle interativo: os sistemas de crenças têm como propósito definir, comunicar e reforçar valores básicos para a organização; o sistema de limites formais estabelece as regras da organização; o controle diagnóstico monitora os resultados organizacionais; por fim, o controle interativo sugere o diálogo e a aprendizagem para toda a organização (SIMONS, 1994).

Pesquisas têm revelado que os objetivos, a estratégia e o desempenho são diferentes em empresas familiares e não familiares (KOTEY, 2005). Empresas familiares diferem em termos de comportamento estratégico, principalmente como resultado da influência da família nos negócios (ATHANASSIOU et al., 2002; CHRISMAN; CHUA; KELLERMANNNS, 2009; LINDOW; STUBNER; WULF, 2010; ACQUAAH, 2013), assim como costumam manter uma presença e propriedade de longo prazo (ANDERSON; REEB, 2003; MILLER; LE BRETON-MILLER, 2006), incluindo valores e tradições, mas ao mesmo

tempo buscando vantagens competitivas (MILLER; LE BRETON-MILLER, 2006). Para a empresa obter sucesso, deve assegurar na sua gestão que os sistemas de controle sejam eficientes e devidamente projetados e alinhados com a estratégia. Em estudo realizado no Brasil com 121 empresas de grande porte ficou demonstrada “a influência que o sistema interativo tem sobre o sistema diagnóstico e sobre a intensidade da inovação” (FREZATTI et al., 2012, p. 10).

Diversas funções têm sido atribuídas aos SCG, indicando que seu uso pode orientar as empresas, como na estratégia de negócio (MALAGUEÑO; BISBE, 2010). Simons (1994), Marginson (2002) e Kober, Ng e Paul (2007) descobriram associação positiva na relação dos controles diagnósticos e interativos com a estratégia de negócio. Widener (2007) encontrou associação positiva e consistente entre controles de diagnóstico (semelhantes aos controles formais) e inovação em empresas que são altamente propensas à aprendizagem. Chenhall, Kallunki e Silvola (2011) depararam-se com evidências de que a estratégia de diferenciação do produto está ligada à inovação, assim como a diferenciação do produto está associada a cada dimensão dos SCG. Acquaah (2013) constatou influência do uso dos Sistemas de Controles Gerencial na estratégia de negócios em empresas familiares.

Na empresa familiar, as mudanças ocorrem gradualmente, com o crescimento da organização e a necessidade de ajustes nos processos de gestão, à medida que ocorre a transição do proprietário-fundador para as demais gerações. Essas mudanças geracionais podem favorecer e estimular a estratégia competitiva, assim como a necessidade de integrar os controles gerenciais à dinâmica organizacional. Os sistemas de crenças ou de crenças estimulam o aprendizado na organização (SIMONS, 1995; WIDENER, 2007). Os sistemas de limites impõem as restrições de comportamento, induzindo ao cumprimento de regras (SIMONS, 1995). Na concepção de Simons (1995), os SCG servem para monitorar o *feedback* da atividade e ajudam as empresas no processo de implementação da estratégia (uso diagnóstico) e na adaptação a ambientes competitivos (uso interativo).

Os controles diagnósticos e interativos são considerados importantes na implementação da estratégia de negócios, mas desempenham papéis diferentes (TUOMELA, 2005; KOBER; NG; PAUL, 2007; ACQUAAH, 2013). Enquanto o controle diagnóstico objetiva medir os objetivos estratégicos, monitorar os resultados e corrigir os desvios para implementar a estratégia, os controles interativos chamam a atenção para incertezas estratégicas e oportunidades, incentivando a direção e os gerentes ao debate e ao diálogo contínuo (SIMONS, 1995).

Quando usados em conjunto, os controles diagnósticos e interativos objetivam implementar a estratégia empresarial e criam tensão dinâmica pelo fato de gerenciarem e equilibrarem a tensão entre a inovação criativa e a realização dos objetivos estratégicos.

Dessa maneira, percebe-se que a estratégia de negócios e os SCG são dimensões importantes na dinâmica das empresas familiares e pressupõe-se teoricamente:

Pressuposto 2: Os sistemas de crenças e os sistemas de limites interagem na implementação da estratégia empresarial nas empresas familiares.

Pressuposto 3: O processo de interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial é facilitado pelo uso dos controles gerenciais interativos (adaptação ao ambiente) e uso dos controles diagnósticos (implementação da estratégia) nas empresas familiares.

Pressuposto 4: A tensão dinâmica é atenuada pelo uso conjunto dos controles diagnósticos e dos controles interativos na criação de valor e na implementação das estratégias nas empresas familiares.

A teoria da contingência pode ser utilizada para explicar e prever as condições sob as quais o uso de Sistemas de Controle Gerencial está associado ao desempenho (ITTNER; LARCKER, 2001; CHENHALL, 2007). Entre os principais problemas que podem ocorrer com a falta de controles, estão perda ou imparidade de ativos, perda de receitas, custos excessivos, relatórios e registros imprecisos – que podem levar a decisões improdutivas – e sanções legais ou interrupções dos negócios (MERCHANT; VAN DER STEDE, 2007).

Os SCG têm por objetivo dar suporte ao processo decisório, seja em nível operacional, gerencial ou estratégico. Em nível operacional, as decisões geralmente são de curto prazo e podem ser vinculadas a funções diárias; os SCG auxiliam gerando condições para a realização de tarefas ou atividades. Em nível gerencial, grande parte das decisões é de curto-médio prazo; Merchant e Van der Stede (2007) mencionam que os controles podem evitar problemas com uma determinada entidade ou atividade, por monitorarem potenciais riscos e os lucros vinculados, utilizando mecanismos como subcontratos, acordos de licenciamento ou alienação. Já em nível estratégico, as decisões são de longo prazo e geralmente estão associadas aos níveis mais altos da gestão; nesse caso, os SCG auxiliam com indicadores financeiros e não financeiros da organização. Os SCG têm como propósito criar condições de controle para que a organização cumpra seus objetivos e suas metas e, por conseguinte, atinja o desempenho superior.

As empresas utilizam indicadores de desempenho para verificar o cumprimento de metas. De acordo com Neely (1995), um indicador de desempenho pode ser definido como uma métrica utilizada para quantificar a eficácia, e o uso de indicadores de desempenho como mecanismo de aferição é recomendado pela literatura (NEELY, 1995; ITTNER; LARCKER, 1998; CHENHALL; LANGFIELD-SMITH, 2007). Mía e Clark (1999) investigaram a relação entre a intensidade da concorrência de mercado e o desempenho da unidade de negócios, por meio das informações prestadas aos gestores pelos SCG. Os resultados indicaram que a intensidade da concorrência no mercado é um fator determinante do uso das informações, a qual, por sua vez, é um fator determinante do desempenho da unidade de negócios.

Nesse contexto, depreende-se que compreender o processo de uso e interação dos Sistemas de Controle Gerencial na gestão da empresa familiar sob a ótica da teoria contingencial contribui para o entendimento de como e por que as organizações promovem a estratégia competitiva de inovação e, conseqüentemente, buscam melhor desempenho, garantindo a sustentabilidade e sobrevivência para as próximas gerações.

As empresas familiares, assim como outras organizações, demandam informações financeiras e não financeiras que dimensionam uma estrutura viável de receitas e custos. Vários estudos com empresas familiares utilizaram indicadores econômico-financeiros para avaliar o desempenho (ANDERSON; REEB, 2003; ZAHRA, 2005; KING; SANTOR, 2006; BEN-AMAR; ANDRÉ, 2006; VILLALONGA; AMIT, 2006; MAURY, 2006; MILLER et al., 2007; RUTHERFORD; KURATKO; HOLT, 2008; BASCO; RODRIGUES, 2011; ACQUAAH, 2013). Entre os principais indicadores evidenciados pelos estudos, estão: ROA, ROE, ROI, Vendas, EBITDA e Q de Tobin. Medir o desempenho financeiro é um dos principais objetivos de um negócio. Medidas globais do desempenho financeiro, tais como, lucro, retorno sobre o investimento (ROI) ou EVA (*Economic Value Added*), são consideradas importantes na avaliação dos objetivos da organização (OTLEY, 2004).

Entre os principais indicadores não financeiros em estudos com empresas familiares, estão: taxa de sucesso do novo produto, diferenciação de produto, novos aplicativos, qualidade do produto ou serviço e satisfação do cliente (ZEHIR; ALTINDAG; ACAR, 2011). Outros estudos remetem aos indicadores do BSC (*Balanced Scorecard*) como fonte de informações em empresas familiares (CRAIG; MOORES, 2005, 2010; SPECKBACKER; WENTGES, 2012). Com base no exposto, supõe-se teoricamente:

Pressuposto 5: Os Sistemas de Controle Gerencial (diagnóstico e interativo) interagem com os processos decisórios e facilitam a avaliação de desempenho com indicadores econômico-financeiros e não financeiros nas empresas familiares.

3.4 CONSTRUCTO DA PESQUISA

As pesquisas empíricas, de modo geral, têm um plano de pesquisa que, se bem organizado, direciona o pesquisador no sentido de conectar os dados empíricos do início ao fim do estudo. Durante esse percurso, existe um número de passos importantes, como a coleta e a análise de dados (YIN, 2010). Devido à complexidade dos estudos sociais, o constructo de pesquisa tem como objetivo identificar a presença de variáveis observáveis e indicar como essas manifestações podem ser capturadas pelas definições constitutivas, que combinadas formam um parâmetro de indicadores (BISBE; BATISTA-FOGUET; CHENHALL, 2007) para avaliação, entendimento e posicionamento frente aos aspectos informacionais do estudo.

Nessa etapa da pesquisa, faz-se necessária a identificação de categorias e subcategorias de análise, que são parte integrante do constructo da pesquisa. Contudo, o constructo não foi predeterminado e sofreu ajustes no decorrer da pesquisa, de acordo com a interpretação do caso. Constatou-se a necessidade de adequações a partir do caso piloto com a inclusão de subcategorias com o intuito de alinhar os objetivos e responder o problema de pesquisa. A determinação do quadro teórico é nitidamente mais exigente para os estudos de caso e requer definição precisa das categorias de análise e dos conceitos gerais, assim como a construção de pressupostos suscetíveis de observação que atendam ao rigor metodológico (BRUYNE; HERMAN; SCHOUTHEETE, 1982).

O constructo está apresentado de acordo com cada um dos três objetivos específicos indicados na introdução. A pesquisa investiga quatro categorias, a saber:

- a) a categoria estratégia empresarial conservadora ou empreendedora foi dividida em cinco subcategorias: incerteza ambiental, sistemas de informação e estrutura, abordagem conceitual de Gordon e Miller (1976); Miller e Friesen (1982), Covin e Slevin (1991); Naman e Slevin (1993), Zahra e Covin (1995); Lumpkin e Dess (1996); Lumpkin e Dess (2001); diferenciação, a partir de Porter (1980) também presente no estudo de Acquaah (2013);

inovação de produtos a partir dos conceitos de Utterback e Abernathy (1975), OCDE (2005) e Davila, Foster e Li (2009).

- b) a segunda categoria investiga o modelo teórico de Simons (1995), o *Levers of Control*, nos seguintes itens: sistemas de crenças, sistemas de limites, sistemas de controle diagnóstico, sistemas de controle interativo e tensão dinâmica. O modelo foi operacionalizado em diversos estudos, como Tuomela (2005), Widener (2007), Oyadomari (2008) e Acquach (2013);
- c) a terceira categoria, desempenho organizacional, focaliza os indicadores econômico-financeiros e não financeiros (KAPLAN; NORTON, 1996, 2000; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002; VILLALONGA; AMIT, 2006; CRAIG; DIBRELL, 2006; GITMAN, 2009; CRAIG; MOORES, 2010; CRAIG; MOORES 2010; FREZATTI et al. 2012).
- d) a quarta categoria caracteriza o núcleo de gestão a partir da estrutura conceitual de Gersick et al. (1997), classificando-o em: propriedade, família e gestão /empresa.

Com base nas categorias e subcategorias idealizadas para este estudo, elaborou-se o constructo da pesquisa, conforme exposto no Quadro 16.

Quadro 16 – Constructo da pesquisa

| Objetivos | Categoria | Subcategorias | Autores |
|--|------------------------|-------------------------------|---|
| a) verificar a interação da estratégia empresarial com o desempenho organizacional em empresa familiar | Estratégia empresarial | Conservadora ou Empreendedora | Utterback e Abernathy (1975); Gordon e Miller (1976); Porter (1980); Miller e Friesen (1982); Covin e Slevin (1991); Naman e Slevin (1993); zahra e covin (1995), Lumpkin e Dess (1996); OCDE (2005); Acquaah (2013). |

...continuação.

| Objetivos | Categoria | Subcategorias | Autores | |
|---|---------------------------|-----------------------------------|---|---|
| | Desempenho organizacional | Indicadores econômico-financeiros | Kaplan e Norton (1996, 2000); Anthony e Govindarajan (2002); Villalonga e Amit (2006); Craig e Dibrell (2006); Gitman (2009); Craig e Moores (2010); Frezatti et al. (2012). | |
| | | Indicadores financeiros não | | |
| | Núcleo de gestão | Propriedade | | Gersick et al. (1997); Rutherford, Muse e Oswald (2006); IBGC (2007). |
| | | Família | | |
| Gestão/empresa | | | | |
| b) examinar a interação dos Sistemas de Controle Gerencial dimensionados por Simons (1995) com a estratégia empresarial em empresa familiar | Estratégia empresarial | Conservadora ou Empreendedora | Utterback e Abernathy (1975); Gordon e Miller (1976); Porter (1980); Miller e Friesen (1982); Covin e Slevin (1991); Naman e Slevin (1993); zahra e covin (1995), Lumpkin e Dess (1996); OCDE (2005); Acquaah (2013). | |

...continuação.

| Objetivos | Categoria | Subcategorias | Autores |
|------------------------|--|-----------------------------------|--|
| | Sistemas de Controle Gerencial | Sistemas de limites | Simons (1995); Carlock e Davis (2001); Tuomela, 2005; Widener (2007); Oyadomari (2008); Acquach (2013). |
| | | Sistemas de crenças | |
| | | Controles diagnósticos | |
| | | Controles interativos | |
| | | Tensão dinâmica | |
| | Núcleo de gestão | Propriedade | Gersick et al. (1997); Rutherford, Muse e Oswald (2006); IBGC (2007). |
| | | Família | |
| | | Gestão/empresa | |
| | c) avaliar a interação dos Sistemas de Controle Gerencial com o desempenho organizacional em empresa familiar. | Sistemas de Controle Gerencial | Sistemas de limites |
| Sistemas de crenças | | | |
| Controles diagnósticos | | | |
| Controles interativos | | | |
| Tensão dinâmica | | | |
| | Desempenho organizacional | Indicadores econômico-financeiros | Kaplan e Norton (1996, 2000); Anthony e Govindarajan (2002); Villalonga e Amit (2006); Craig e Dibrell (2006); Gitman (2009); Craig e Moores (2010); Frezatti et al. (2012). |
| | Núcleo de gestão | Indicadores não financeiros | Gersick et al. (1997); Rutherford, Muse e Oswald (2006); IBGC (2007). |
| | | Propriedade | |
| | | Família | |
| | | Gestão/empresa | |

Fonte: Elaborado pela autora.

Com base no exposto no Quadro 16, apresenta-se o constructo da pesquisa. A definição constitutiva das categorias e das subcategorias de análise foi dividida em quadros para melhor entendimento e apresentação. Consoante Strauss e Corbin (2008, p. 24), as categorias servem para melhorar a interpretação e a organização dos dados. “Geralmente consistem de conceitualizar e reduzir os dados, elaborar categorias em termos de suas propriedades e dimensões, e relacioná-los por meio de uma série de declarações preposicionais”.

No Quadro 17, seguem as definições constitutiva e operacional das subcategorias que integram a categoria estratégia empresarial Conservadora ou Empreendedora.

Quadro 17 – Definições constitutiva e operacional da subcategoria Conservadora ou Empreendedora

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|------------------------|---------------------------|---|------------------------------------|---|
| 1. Incerteza ambiental | 1.1 Ambiente dinâmico. | 1.1 Mudança nas práticas de marketing, rotatividade, demandas e produtos. | Roteiro de entrevista e observação | Utterback e Abernathy (1975); Gordon e Miller (1976); Porter (1980); Miller e Friesen (1982); Covin e Slevin (1991); Naman e Slevin (1993); zahra e covin (1995), Lumpkin e Dess (1996); OCDE (2005). Acquah, (2013). |
| | 1.2 Ambiente heterogêneo. | 1.2 Hábitos dos clientes, concorrentes e mercado. | | |
| | 1.3 Ambiente hostil. | 1.3 Preço, qualidade, governo, mão de obra, profissionais especializados, assumir riscos. | | |

...continuação.

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|----------------------------|--|---|-------------------------------------|--|
| 2. Sistemas de informação. | 2.1 levantamento das necessidades do mercado. | 2.1 Coleta de opiniões com clientes e consumidores e pesquisas de mercado. | Roteiro de entrevista e observação. | Utterback e Abernathy (1975); Gordon e Miller (1976); Porter (1980); Miller e Friesen (1982); Covin e Slevin (1991); Naman e Slevin (1993); zahra e covin (1995), Lumpkin e Dess (1996); OCDE (2005). Acquaah, (2013). |
| 3. Estrutura | 3.1 Centralização do processo decisório. | 3.1 Níveis de gestão para tomada de decisão. | Roteiro de entrevista e observação | |
| 4. Diferenciação | 4.1 Atributos dos produtos em relação à concorrência. 4.2 Imagem da marca. 4.3 Público-alvo. | 4.1 Visão de mercado. 4.2 Estratégias para preservar e fidelizar as marcas. 4.3 Monitoramento do público-alvo. | | |
| 5. Inovação de produtos | 5.1 Desenvolvimento de produto. 5.2 Processo. 5.3 Tecnologia. | 5.1 Produtos novos, materiais novos, mudanças significativas nos produtos, criação. 5.2 Implementação de novos processos e novas técnicas de produção. 5.3. Investimento e uso de novas tecnologias no desenvolvimento de produtos. | Roteiro de entrevista e observação | |

Fonte: elaborado pela autora.

Na categoria estratégia empresarial, busca-se avaliar as características que identificam se uma empresa adota um modelo conservador ou empreendedor de inovação (GORDON; MILLER, 1976; MILLER; FRIESEN, 1982; NAMAN; SLEVIN, 1993). A categoria incerteza ambiental corresponde à influência que o ambiente externo e de incerteza exerce sobre a empresa, ou seja, quanto mais dinâmico, hostil e competitivo for o ambiente, possivelmente maior será a necessidade de diferenciação e inovação. Nos sistemas de informação, questiona-se a forma de levantamento de informações a partir dos clientes, consumidores e mercado.

A subcategoria estratégia de diferenciação relaciona quesitos que diferenciam a organização em relação aos concorrentes, à imagem das marcas e ao relacionamento com o público-alvo, atributos amplamente discutidos pela literatura (PORTER, 1980; MILLER; FRIESEN, 1982; KUMAR; SUBRAMANIAN, 2011; ACQUAAH, 2013).

No tocante à estratégia de inovação de produtos, elencaram-se questões que sugerem o cenário competitivo de inovação, criação e desenvolvimento, processos e, por último, a tecnologia utilizada para inovação (UTTERBACK; ABERNATHY, 1975; MILLER; FRIESEN, 1982; NAMAN; SLEVIN, 1993; MILLER; MILLIKEN; KORN, 1996; DAVILA, 2000; BISBE; OTLEY, 2004; OCDE, 2005; DAVILA; FOSTER; LI, 2009).

A categoria de Sistemas de Controle Gerencial foi categorizada em cinco subcategorias. No Quadro 18, estão expostas as definições constitutiva e operacional das subcategorias de análise referentes aos Sistemas de Controle Gerencial.

Quadro 18 – Definições constitutiva e operacional das subcategorias dos Sistemas de Controle Gerencial

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|---------------------|--|--|------------------------------------|--|
| Sistemas de crenças | 1) visão, missão da organização familiar; 2) valores e orientação dos propósitos da organização familiar. | 1) Existência e divulgação. 2) Existência e divulgação. | Roteiro de entrevista, documentos. | Simons (1995); Carlock e Davis (2001); Tuomela (2005); Widener (2007). |

...continuação.

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|----------------------|--|---|------------------------------------|--|
| Sistemas de limites | 1) código de ética e conduta; 2) limites e regras impostos pela organização; 3) punição e sanção. | 1) Existência e divulgação. 2) Declaração e divulgação. 3) Declaração e divulgação. | Roteiro de entrevista, documentos. | Simons (1995); Tuomela (2005); Widener (2007). |
| Controle Diagnóstico | 1) Planejamento estratégico; 2) acompanhamento das metas 3) reuniões entre os níveis hierárquicos; 4) controles formais. | 1) Divulgação e níveis do planejamento 2) Relatórios utilizados. 3) Frequência e participação nas reuniões entre superiores e pares. 4) Uso de controles formais. | Roteiro de entrevista. | Simons (1995); Tuomela (2005); Widener (2007); Acquach (2013). |
| Controle Interativo | 1) necessidades dos clientes; 2) iniciativas dos funcionários; 3) planos de ação e metas de desempenho; 4) atenção para orçamentos e indicadores de desempenho. | 1) Monitora continuamente as necessidades dos clientes. 2) Estimula os funcionários a participar com ideias e soluções. 3) Discussão nas reuniões sobre o desempenho. 4) Discussão nas reuniões sobre orçamento e indicadores. | Roteiro de entrevista. | Simons (1995); Tuomela (2005); Widener (2007); Acquach (2013). |

...continuação.

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|-----------------|---|---|------------------------|--|
| Tensão Dinâmica | 1) criação de valor para o negócio familiar; 2) pressão por resultados no curto prazo; 3) Flexibilidade e adaptação da organização. | 1) Crescimento e risco da empresa. 2) Cobrança por resultados dos gerentes familiares e não familiares. 3) Adaptabilidade de as mudanças e dos SCG ao cumprimento de metas. | Roteiro de entrevista. | Simons (1995); Tuomela (2005); Widener (2007); Kober, Ng, Paul, 2007; Oyadomari (2008); Acquach (2013). |

Fonte: Elaborado pela autora.

O sistema de valores é um conjunto de princípios que a organização declara para promover os valores institucionais. Pode consistir em declarações de missão, visão, valores, credos, entre outras (SIMONS, 1995). Na empresa familiar, os valores moldam a escolha de objetivos, a capacidade de tolerar o risco e de influenciar ideias sobre ensino e aprendizagem. Também se manifestam em decisões familiares, que por sua vez moldam as estratégias empresariais e a abordagem do planejamento estratégico (WARD, 1988).

Os sistemas de limites caracterizam-se pelas concepções negativas e proibitivas. Nesse quesito, configuram-se os códigos de ética e os de conduta, as regras e as sanções, além de quais comportamentos não são tolerados pela organização. É evidente que esses sistemas também procuram estabelecer fronteiras na busca de oportunidade de inovação, minimizando, assim, os riscos aos quais são suscetíveis (SIMONS, 1995).

O sistema de controle diagnóstico compreende os sistemas tradicionais de controle de gestão. Fornece um conjunto de informações de caráter restritivo, com intenção de evitar desvios. Esse sistema diferencia-se dos demais pela identificação de, pelo menos, três características: a) monitorar os resultados; b) a existência de padrões previamente estabelecidos; c) a possibilidade de corrigir os desvios. O sistema de controle diagnóstico é imprescindível para a implantação das

estratégias e objetiva avaliar as variáveis críticas de desempenho (SIMONS, 1995).

O sistema de controle interativo, na contramão dos sistemas de controle diagnóstico, estimula a iniciativa de ideias e a aprendizagem dos atores organizacionais, potencializando estratégias emergentes para o cumprimento dos propósitos organizacionais (SIMONS, 1995).

O alinhamento da organização, da estratégia empresarial e do comportamento humano provoca tensões, e o equilíbrio consiste em essência da implementação da estratégia. Cada uma dessas dinâmicas leva a organização a criar tensões que serão conciliadas e equilibradas para permitir o controle efetivo da estratégia de negócios.

O desempenho organizacional, nesta tese, é medido por indicadores econômico-financeiros e indicadores não financeiros, conforme o disposto no Quadro 19.

Quadro 19 – Definição constitutiva e operacional das subcategorias de análise referentes ao Desempenho Organizacional

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|-----------------------------------|------------------------------------|---|------------------|--|
| Indicadores econômico-financeiros | Retorno sobre os Ativos | $ROA = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Ativo total}} \times 100$ | Documental | Kaplan e Norton (1996, 2000); Anthony e Govindarajan (2002); Craig e Dibrell (2006); Villalonga e Amit (2006); Gitman (2009); Craig e Moores (2010); Frezatti et al. (2012). |
| | Retorno sobre o patrimônio líquido | $ROE = \frac{\text{Lucro Líquido}}{\text{Patrimônio Líquido}} \times 100$ | | |
| | Crescimento das vendas | $VENDAS = \frac{\text{Percentual}}{\text{ano}}$ | | |
| | EBITDA | $EBITDA = \text{Lajir} + \text{depreciação} + \text{amortização}$ | | |

...continuação.

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|-----------------------------|------------------------|---|---------------------------|--|
| Indicadores não financeiros | 1) Clientes | <p>1a) Número de clientes</p> <p>1b) Reclamações de clientes (%)</p> <p>1c) Satisfação dos clientes (%)</p> <p>1d) Retenção de clientes</p> <p>1e) Participação de mercado (<i>Market-share</i>) (%).</p> | Registros organizacionais | Kaplan e Norton (1996, 2000); Anthony e Govindarajan (2002); Craig e Dibrell (2006); Villalonga e Amit (2006); Gitman (2009); Craig e Moores (2010); Frezatti et al. (2012). |
| Indicadores não financeiros | 2) Processos internos | <p>2a) Investimento em P&D (%)</p> <p>2b) Investimento em tecnologia e processos (%)</p> <p>2c) Número de patentes registradas, pendentes e premiadas</p> <p>2d) Falhas dos produtos (%)</p> <p>2e) Tempo para introdução de novos produtos no mercado.</p> | Registros organizacionais | |

...continuação.

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|---------|------------------------------|---|---------------------------|---------|
| | 3) Aprendizado e inovação | 3a) Número de funcionários 3b) Horas de treinamento para P&D 3c) Número de pessoas envolvidas com projeto de inovação 3d) Funcionários com diploma superior (%) 3e) Rotatividade de funcionários (%). | Registros organizacionais | |

Fonte: elaborado pela autora.

Os indicadores financeiros e não financeiros têm como objetivo avaliar o desempenho organizacional em dimensões diferentes. Os indicadores econômico-financeiros aferem a posição financeira da organização, e neste estudo foram identificados pelo crescimento das vendas, pelo retorno sobre os ativos (ROA), pelo retorno sobre patrimônio líquido (ROE) e pelo EBITDA. Já os indicadores não financeiros foram classificados em três categorias: clientes, processos internos e aprendizado e inovação.

No Quadro 20, estão dispostas as definições constitutiva e operacional da categoria dos fatores do núcleo de gestão. O núcleo de gestão da empresa familiar proposto por Gersick et al. (1997) ressalta que, para cada um dos três eixos que formam o modelo – propriedade, família e gestão/empresa –, existe uma dimensão separada de desenvolvimento. O eixo de propriedade passa por uma sequência lógica de estágios, o da família tem sua sequência própria e o da gestão também progride por intermédio de uma sequência de estágios. Tais progressões de desenvolvimento influenciam umas às outras, mas são também independentes.

Quadro 20 – Definições constitutiva e operacional das subcategorias de análise referentes ao Núcleo de Gestão da Empresa Familiar

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|-------------|---|---|------------------------|---|
| Propriedade | <p>1. Proprietário-controlador.</p> <p>2. Sociedade entre irmãos.</p> <p>3. Consórcio de primos.</p> | <p>1.1 Controle consolidado em uma pessoa ou em um casal. Caso existam outros proprietários, somente têm participações simbólicas.</p> <p>2.1 Dois ou mais irmãos com controle acionário significativo.</p> <p>3.1 Presença de acionistas familiares gestores e não gestores.</p> | Roteiro de entrevista. | Gersick et al. (1997); Rutherford, Muse e Oswald (2006); IBGC (2007). |
| Família | <p>1. Jovem família empresarial.</p> <p>2. Entrada na empresa.</p> <p>3. Trabalho conjunto.</p> <p>4. Passagem do bastão.</p> | <p>1.1 Geração adulta, abaixo dos 40 anos; Filhos jovens (abaixo dos 18 anos).</p> <p>2.1 Geração adulta, acima dos 35 e 55 anos; geração mais jovem entre 20 e 30 anos.</p> <p>3.1 Geração mais antiga, entre 50 e 65 anos; geração mais jovem entre 20 e 45 anos.</p> <p>4. Geração mais antiga, com 60 anos ou mais.</p> | Roteiro de entrevista. | Gersick et al. (1997); Rutherford, Muse e Oswald (2006); IBGC (2007). |

...continuação.

| Fatores | Definição constitutiva | Definição operacional | Coleta dos dados | Autores |
|-----------------|---|--|------------------------|---|
| Gestão/ empresa | 1. Início. 2. Expansão /formalização. 3. Maturidade . | 1. Estrutura organizacional informal, com o proprietário gestor no centro das decisões; poucos produtos ou poucas linhas de negócios. 2. Estrutura mais funcional, com departamentos ou setores; vários produtos ou linha de negócios. 3. Estrutura organizacional; base de clientes com crescimento modesto; estrutura divisional dirigida por uma equipe de executivos; rotinas organizadas bem estabelecidas. | Roteiro de entrevista. | Gersick et al. (1997); Rutherford, Muse e Oswald (2006); IBGC (2007). |

Fonte: Elaborado pela autora.

Cada eixo (propriedade, família e gestão/empresa) movimentase de acordo com seu ritmo e em conformidade com sua sequência; ou seja, cada empresa pode ter uma combinação diferente de características para compor o ciclo geracional. Por exemplo: um casal pode ter a propriedade e o controle da organização (proprietário controlador), ter filhos que estão iniciando suas atividades na empresa (entrada na empresa), e a gestão da organização pode estar mais funcional, com gerentes atuando em diversas funções (expansão/formalização).

3.5 PROCEDIMENTOS DE COLETA DOS DADOS

A coleta de dados tem como suporte as técnicas que satisfazem as necessidades de cada pesquisa. Em consonância com Bruyne, Herman e Schoutheete (1982, p. 209), “várias técnicas podem e devem

frequentemente ser empregadas numa mesma pesquisa para reunir um feixe de dados ao mesmo tempo disponíveis, acessíveis e conformes a seu objeto de investigação”.

As pesquisas qualitativas produzem resultados advindos dos mais diferentes modos de coleta dos dados. Segundo Strauss e Corbin (2008, p. 23), “alguns dados podem ser quantificados, como no caso do censo ou de informações históricas sobre pessoas ou objetos estudados, mas o grosso da análise é interpretativo”. Ou seja, os dados podem ser reunidos de diversas maneiras, como entrevistas e observações, que estão associadas à pesquisa qualitativa. Tais dados podem ser sistematizados de tal forma que sejam estatisticamente analisados, gerando informações qualitativas quantificadas.

O uso de métodos combinados tem como propósito melhorar a qualidade da informação (YIN, 2010; SILVERMAN, 2008). Silverman (2008, p. 256) menciona que o objetivo da triangulação está na “combinação de muitas teorias, métodos, observação e materiais empíricos para produzir uma representação mais acurada, abrangente e objetiva do objeto do estudo. A aplicação mais comum da triangulação na pesquisa qualitativa é o uso de métodos múltiplos”. Os procedimentos utilizados para coleta dos dados deste estudo foram entrevistas, documentos, observação e registros organizacionais.

3.5.1 Entrevista

Entre os métodos de coleta dos dados, está a entrevista. Conforme Yin (2010, p. 133), “uma das fontes mais importantes de informação para o estudo de caso é a entrevista”. O início da entrevista é geralmente marcado por incertezas, pois o pesquisador não sabe se alcançará, com as respostas do entrevistado, os propósitos levantados em seu estudo. O entrevistado, por sua vez, não tem ainda clareza sobre o tópico a ser desenvolvido, nem uma relação de confiança com o pesquisador (TRIVIÑOS, 1987).

Quanto à tipologia da entrevista, seguiu-se, neste estudo, um roteiro previamente estabelecido, mas com liberdade de adequação das questões ao contexto investigativo, com apoio em teorias e pressupostos que foram surgindo à medida que as informações dos entrevistados eram relatadas. Já na entrevista não estruturada é normal encorajar os respondentes a apresentarem suas ideias sobre determinadas atividades ou certos pontos a serem esclarecidos com o objetivo da pesquisa (SILVERMAN, 2008; STRAUSS; CORBIN, 2008). Nesta pesquisa, optou-se pela entrevista semiestruturada. Ahrens e Chapman (2006)

entendem que a entrevista também pode ser vista como uma troca constante de informações, na qual o pesquisador trabalha ativamente para entender os diferentes modos como os entrevistados compreendem a natureza dos Sistemas de Controle Gerencial na sua rotina diária.

Por se tratar de um estudo envolvendo empresa familiar, buscou-se desenvolver as entrevistas com os gestores que integram o núcleo familiar, que, nesse caso, representam os informantes-chave. De acordo com Yin (2010, p. 133), caracterizam-se como “entrevistas em profundidade”, pois costumam ser mais extensas. Os informantes-chave correspondem a três pessoas que integram o núcleo familiar. Nesse tipo de pesquisa, o entrevistado pode sugerir outros gestores para serem entrevistados, assim como outras fontes de evidência (KUMAR; STERN; ANDERSON, 1993). Ainda no Grupo SPORT, foi sugerido pelos respondentes que fossem entrevistadas mais duas pessoas que não fazem parte do grupo familiar, mas que conhecem profundamente a rotina de gestão, visto que trabalham nas empresas há 20 anos.

Yin (2010, p. 133-4) menciona que os informantes-chave são fundamentais para o sucesso do estudo de caso, pois “proporcionam ao pesquisador *insights* sobre o assunto e também podem iniciar o acesso às fontes corroborantes ou opostas à evidência”. As entrevistas seguiram um roteiro previamente estabelecido (Apêndice E); todavia, em alguns momentos, os entrevistados abordaram outros pontos importantes para evidenciar os fatos, os quais, mesmo não sendo o ponto principal, corroboravam para elucidar as informações. No entendimento de Yin (2010), deve-se tomar cuidado nesse tipo de pesquisa para não se tornar dependente em excesso de apenas uma fonte de evidência de pesquisa, principalmente devido à influência interpessoal. Nesse caso, as evidências foram acompanhadas de outras provas, como observação, documentos e registros organizacionais.

Foram realizadas cinco entrevistas no Grupo SPORT, em quatro momentos distintos. Os locais das entrevistas foram as unidades administrativas (Santa Catarina e Rio Grande do Sul) e o centro de criação e desenvolvimento de produtos (Rio Grande do Sul). O primeiro contato ocorreu para a entrega da carta de apresentação (Apêndice A) e para a explicação de alguns pontos da pesquisa. Posteriormente, no dia 03 de junho de 2014, foram entrevistados dois gestores (um familiar e outro não familiar); no dia 19 de junho de 2014, entrevistou-se um gestor familiar; a última entrevista ocorreu, em 17 de julho de 2014, com dois gestores (um familiar e outro não familiar).

A fim de garantir a confiabilidade das informações, as entrevistas foram gravadas, com consentimento dos entrevistados. Após, o conteúdo

da gravação foi transcrito. Vieira, Major e Robalo (2009, p. 142) salientam que “as entrevistas que são gravadas e transcritas proporcionam ao investigador informação mais fiável do que as entrevistas que não o são”. Para Silverman (2008, p. 140), “os textos e as entrevistas escritos têm mais uma coisa em comum. Ambos enfatizam o caráter linguístico de muitos dados qualitativos”. Depois da transcrição, o texto com o relato dos entrevistados foi submetido aos gestores para aprovação. O Quadro 21 apresenta os gestores, tempo de gravação e a data das entrevistas.

Quadro 21 – Gestores entrevistados e tempo da entrevista

| Entrevistados | Tempo | Data |
|---------------------------------------|-------|---------------|
| Gerente de informações estratégicas | 55 m | 03/junho/2014 |
| Gerente de desenvolvimento de produto | 1h17m | 03/junho/2014 |
| Gerente de desenvolvimento de produto | 1h45m | 19/junho/2014 |
| Diretor de contabilidade | 1h45m | 17/julho/2014 |
| Membro do Conselho, diretor e CEO | 1h30m | 17/julho/2014 |
| Total | 7h20m | - |

Fonte: elaboração própria.

Com base no Quadro 21, percebe-se que, no Grupo SPORT, foram entrevistados cinco gestores que representam gestores da alta direção. As entrevistas totalizaram 7 horas e 20 minutos. Além das entrevistas presenciais, foram utilizados outros meios de contato, como e-mail, *skype* e telefone, a fim de dirimir dúvidas relacionadas às questões da pesquisa e que não haviam sido esclarecidas nos contatos presenciais.

3.5.2 Documentos

Os documentos representam uma fonte de informação válida para os estudos de caso. Entre os vários documentos utilizados em pesquisas, estão os relatórios, as minutas, os estudos formais e as notícias (YIN, 2010). Para o autor, “o uso mais importante dos documentos é para corroborar e aumentar a evidência de outras fontes” (YIN, 2010, p. 128).

O investigador, em conformidade com May (2004), deve interpretá-los, sintetizar as informações, determinar tendências e, na medida do possível, fazer a inferência, pois os documentos não existem isoladamente; precisam ser situados em uma estrutura teórica para que seu conteúdo seja entendido.

Nesse sentido, a utilização de documentos nesta pesquisa tem como propósito apoiar informações destacadas em entrevistas. Os documentos consistem em relatórios financeiros (publicados ou não) e em informações publicadas em impressos e *sites* da internet, como códigos,

regulamentos, folhetos, e documentos que descrevem a história e a evolução da empresa. Para Flynn et al. (1990), quando informações são coletadas em *sites*, uma mesma informação pode não necessariamente ser obtida em todas as empresas; entretanto, é recomendado que as informações estejam disponíveis e sejam documentadas. Os documentos utilizados nesta pesquisa foram:

- a) histórico de evolução do Grupo SPORT;
- b) relatórios anuais das demonstrações financeiras completas referentes aos anos de 2011 a 2013, publicadas no Diário Oficial do Estado, com parecer de auditores independentes;
- c) código de conduta;
- d) reportagens publicadas em *sites* na internet;
- e) informações da empresa extraídas do *site* do Grupo SPORT;
- f) e-mails trocados com os entrevistados.

3.5.3 Observação

A técnica da observação é um elemento básico de investigação científica, utilizado na pesquisa com abordagem qualitativa, pois seu principal objetivo é gerar conhecimento sobre a vida humana. Serve também como uma das fontes de evidências de um estudo de caso. Geralmente, as observações tendem a ser diretas (YIN, 2010), e “muitos estudos de caso combinam observação com entrevistas” (SILVERMAN, 2008, p. 27). As evidências observacionais são importantes para proporcionar informações adicionais sobre tópicos ressaltados pelo estudo (YIN, 2010).

As observações, no Grupo SPORT, aconteceram durante as visitas de campo, concomitante com a coleta de dados das entrevistas. Foram registradas em notas ou no diário de campo, que, segundo Gibbs (2009), são anotações realizadas no campo (ou após) onde foram realizadas as entrevistas. Mynayo (2004) enfatiza que, no diário de campo, constam todas as informações que não sejam o registro das entrevistas formais; isto é, observações e registros sobre conversas informais, comportamentos, gestos e expressões que digam respeito ao tema da pesquisa.

Gibbs (2009) enfatiza que as notas de campo devem registrar a descrição de eventos que ocorreram, assim como observações particulares, perguntas e reflexões sobre coisas que aconteceram, por exemplo, nas entrevistas. As notas de campo possibilitaram, na presente pesquisa, gerar informações adicionais e complementares, para registrar palavras, frases, expressões e pontos relacionados ao ambiente

investigado, como local e apresentação visual. Durante os encontros para entrevistas, foram visitadas as instalações das unidades, os locais de trabalho dos entrevistados e a sala de reuniões. Neste estudo, utilizou-se a expressão Relatório de Campo para indicar os registros efetuados nas notas de campo.

3.5.4 Registros em arquivos

Os registros em arquivos são normalmente utilizados com outras fontes de informação no desenvolvimento de um estudo de caso. Os registros, conforme sugere Yin (2010), podem ser:

- a) arquivos de uso público;
- b) registros de serviços;
- c) registros organizacionais;
- d) mapas e gráficos de características regionais;
- e) dados de levantamento.

No caso do Grupo SPORT, foram utilizados os registros organizacionais. Esse tipo de informação não é pública, ou seja, trata-se de documentação interna utilizada pelos gestores para compor dados do processo decisório. As informações constam de planilhas ou arquivos armazenados no computador. Buscaram-se, junto aos responsáveis pelas informações, indicadores não financeiros utilizados no processo decisório. Para compor os indicadores não financeiros, selecionaram-se informações de clientes, processos internos e aprendizado e inovação, conforme Quadro 22.

Quadro 22 – Indicadores não financeiros

| | |
|-----------------------|--|
| 1) Cliente | 1a) Número de clientes |
| | 1b) % de reclamações de clientes |
| | 1c) % de satisfação dos clientes |
| | 1d) % Participação da empresa (<i>market-share</i>) |
| | 1e) % de retenção de clientes |
| 2) Processos internos | 2a) Número de projetos inovadores aprovados |
| | 2b) Número de projetos de novos produtos ativos |
| | 2c) Número de patentes registradas/pendentes/premiadas |
| | 2d) Taxa de falhas dos produtos |
| | 2e) Tempo médio de elaboração de novos produtos no mercado (meses) |

...continuação.

| | |
|---------------------------------|---|
| 3) Aprendizado e inovação | 3a) Número de funcionários |
| | 3b) Horas de treinamento para P&D |
| | 3c) Número de pessoas envolvidas com projetos de inovação de produtos |
| | 3d) % de funcionários com diploma superior |
| | 3e) Taxa de rotatividade de funcionários |

Fonte: Elaborado pela autora.

3.6 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DOS DADOS

A análise dos dados é uma das etapas mais importantes do estudo, já que, conforme Yin (2010, p. 155), “consiste no exame, na categorização, na tabulação ou nas evidências combinadas de outra forma para tirar conclusões baseadas empiricamente”. Gibbs (2009) recomenda que o relato de casos individuais deve ocorrer a partir das diferenças e das semelhanças entre eles.

Neste estudo, após a realização das entrevistas, foram feitas as transcrições, as quais, depois, foram remetidas aos respondentes para aprovação. No entendimento de Silverman (2008), essa etapa não deve ser entendida apenas como um detalhe técnico que precede a principal tarefa da análise, mas como uma atividade da pesquisa. Gibbs (2009), nesse sentido, menciona que a transcrição das entrevistas faz com que o pesquisador familiarize-se com o conteúdo.

A transcrição das entrevistas resultou em 59 páginas de registros. Na sequência, as entrevistas foram categorizadas com auxílio do software Nvivo. Foram previstas duas unidades de análise nos grandes temas: estratégia empresarial e Sistemas de Controle Gerencial. Vinculou-se a descrição das entrevistas dos gestores às categorias elencadas no constructo da pesquisa, conforme orientam Strauss e Corbin (2008). As entrevistas integram o relatório de campo, que totalizou 158 páginas.

O *software* Nvivo gerou relatórios, por categoria codificada, com os extratos das entrevistas, que foram codificados em cada uma das categorias utilizadas. Posteriormente ao processo de categorização, promoveu-se a análise dos dados, tendo como base os conteúdos e os trechos selecionados (STRAUSS; CORBIN, 2008).

Martins e Theóphilo (2007, p. 96) indicam que “a análise de conteúdo busca a essência de um texto nos detalhes das informações, dados e evidências disponíveis”. Nesta pesquisa, a análise de conteúdo

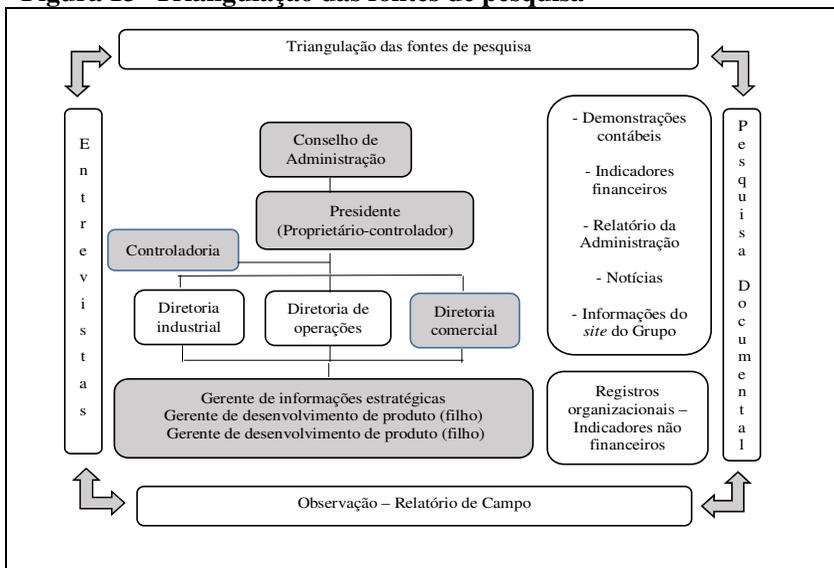
foi utilizada para a construção do texto, interagindo com a visão dos entrevistados. Experiências e práticas foram comparadas com a literatura, de maneira a proporcionar reflexões sobre o conteúdo de análise.

Todo processo de evidências necessárias ao desenvolvimento do estudo tem como propósito a qualidade da pesquisa qualitativa. Em consonância com Flick (2009, p. 24), “a qualidade é considerada como pré-condição para a pesquisa eficazmente sólida”. Gibbs (2009) menciona que a qualidade da pesquisa está situada em cinco pontos: reflexividade, validade, confiabilidade, generalização e ética de análise. A reflexividade “é o reconhecimento de que o produto da pesquisa reflete inevitavelmente parte das origens e da formação, do meio e das preferências do pesquisador” (GIBBS, 2009, p. 119). De modo geral, a “boa pesquisa é objetiva, precisa e não tendenciosa” (GIBBS, 2009, p. 119); entretanto, há algumas discussões científicas sobre pesquisadores não terem como garantir tal objetividade.

A validade da pesquisa depende de técnicas utilizadas pelo pesquisador para diminuir ou eliminar erros e aumentar a possibilidade de explicações dos dados. Nesse caso, Yin (2010) sugere a triangulação para aumentar a credibilidade e a confiabilidade da pesquisa. A triangulação na pesquisa qualitativa está vinculada a questões de qualidade da pesquisa; o principal elo entre elas está na ampliação das atividades do pesquisador, inserindo mais de um método de pesquisa e, com isso, gerando novas evidências complementares ao processo de investigação e análise dos dados (FLICK, 2009).

Na Figura 13, apresentam-se as técnicas de coleta de dados utilizadas no estudo.

Figura 13- Triangulação das fontes de pesquisa



Fonte: elaborado pela autora.

Destaca-se, na Figura 13, o organograma com as entrevistas realizadas nos diversos departamentos, incluindo gestores familiares e não familiares, nos níveis de direção e gerência, assim como a fonte de dados documentais disponibilizados pelo Grupo SPORT. A triangulação dos dados ocorreu pela análise do texto das entrevistas, das notícias publicadas, dos registros internos e dos documentos.

A análise dos dados iniciou simultaneamente à transcrição das entrevistas, à leitura e revisão do material obtido e à leitura e revisão do texto transcrito e categorizado de acordo com as categorias de análise. Documentos, observações de campo, notícias divulgadas em jornais na internet, além de registros organizacionais cedidos pela empresa, serviram como meio de triangulação e favoreceram a qualidade do estudo de caso, em conformidade com Yin (2010).

A coleta de materiais sobre o caso tem como propósito obter evidências necessárias para minimizar os erros e as parcialidades no estudo, segundo orienta Yin (2010). Nesse sentido, a transparência de todas as etapas do processo da investigação é fundamental para a validação dos procedimentos utilizados para o desenvolvimento do estudo. No tocante ao processo de gerar confiabilidade ao estudo, Gibbs (2009) menciona que a transcrição das entrevistas deve ser revisada para

não conter erros óbvios. Nesta pesquisa, a transcrição das entrevistas foi transferida para o *software* Nvivo, o qual auxiliou a categorização dos dados.

Strauss e Corbin (2008) destacam que a codificação da entrevista consiste em uma microanálise, inclui codificação aberta e axial e envolve exame e interpretação de dados, cuidadosos e geralmente precisos. A codificação aberta “é o processo analítico pelo qual os conceitos são identificados e suas propriedades e suas dimensões são descobertas nos dados” (STRAUSS; CORBIN, 2008, p. 103), enquanto a codificação axial consiste em “relacionar categorias às suas subcategorias, é chamada de axial porque ocorre em torno do eixo de uma categoria” (STRAUSS; CORBIN, 2008, p. 123). Neste estudo, utilizou-se a codificação axial, em função de categorias já terem sido estabelecidas no desenvolvimento do construto da pesquisa.

No que tange à generalização, Strauss e Corbin (2008, p. 128) defendem que “é preciso cuidado para não generalizar além dos grupos e contextos examinados em seu projeto”. No relatório, buscou-se não generalizar as informações, mas tratá-las de maneira ordenada.

A ética contribui para a qualidade da análise dos dados. A abordagem qualitativa, hoje em dia, tem lugar assegurado como uma forma viável, importante e promissora de trabalhar em ciências sociais; no entanto, é necessário que o pesquisador atente para questões éticas que podem surgir durante seus estudos (GODOY, 1995; CRESWELL, 2007). O cuidado com questões éticas é importante, uma vez que, na pesquisa qualitativa, “há aceitação explícita da influência de crenças e valores sobre a teoria, sobre a escolha de tópicos de pesquisa, sobre o método e sobre a interpretação de resultados” (GUNTHER, 2006, p. 203).

Ao iniciar o estudo, já na introdução, ao evidenciar o problema de pesquisa, o autor deve atentar para as questões éticas envolvem o trabalho, inclusive na justificativa do problema (CRESWELL, 2007). Isso porque, segundo Creswell (2007), é importante que o problema a ser estudado tenha como objetivo beneficiar a sociedade ou as organizações que estão sendo estudadas, em vez de beneficiarem o próprio pesquisador.

A análise dos dados foi estruturada em duas seções. A primeira discorreu sobre a apresentação das evidências empíricas do estudo em cada uma das categorias indicadas no constructo da pesquisa. Posteriormente, a análise e a discussão das categorias propostas pelo estudo foram alinhadas às proposições teóricas elaboradas com base na revisão de literatura. Nas categorias de identificação de estratégia empresarial (conservadora e empreendedora), a coleta dos dados e análise dos resultados seguiram a mesma classificação atribuída por Miller e

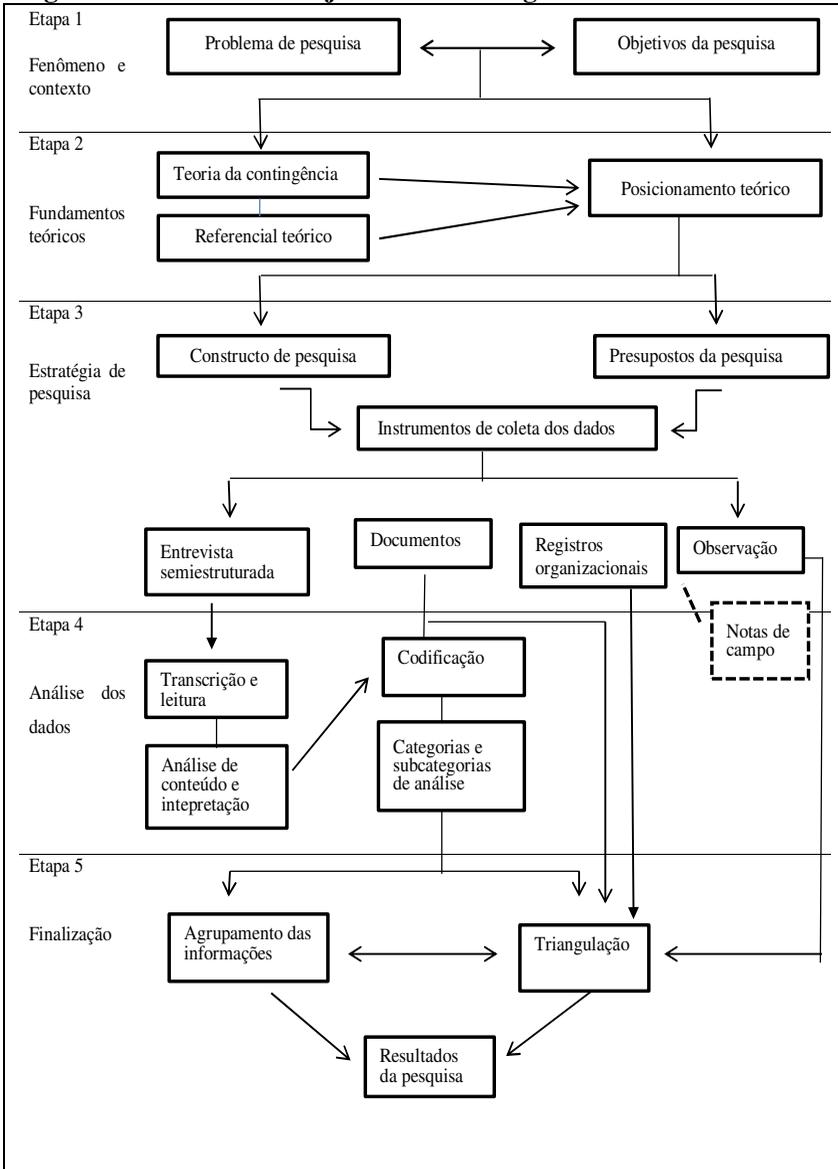
Friesen (1982). Para indicar a subcategoria dinâmico e heterogêneo, atribuiu-se medidas de intensidade (pouco intenso e muito intenso); na categoria hostilidade (pouca ou grande ameaça). Nas demais categorias, sistemas de informação, estrutura, diferenciação e inovação de produtos, as medidas foram adaptadas para adequar os objetivos propostos deste estudo. Entende-se que tal medida se justifica para seguir a mesma linha de raciocínio utilizada pelos autores.

Para proteção dos entrevistados, foi mantido o anonimato da empresa, a qual se denomina Grupo “SPORT”. Desse modo, todas as referências à organização, ao objeto de estudo e a seus profissionais foram suprimidas do banco de dados (Relatório de Campo) em que estão armazenadas as evidências desta pesquisa.

3.7 TRAJETÓRIA DA PESQUISA

A Figura 14 apresenta a trajetória da pesquisa, sistematizada em cinco etapas. Na primeira etapa, definiram-se o problema e os objetivos de pesquisa. Na segunda, elaboraram-se a trajetória epistemológica com base na teoria da contingência, as seções que integram o referencial teórico e foi definido o posicionamento teórico. A terceira etapa envolveu a estratégia da pesquisa, com a elaboração do constructo da pesquisa e dos instrumentos de coleta de dados. Nesta etapa também elaborou-se os pressupostos da pesquisa. A quarta etapa envolveu a trajetória da análise dos dados, da transcrição das entrevistas, da codificação e da categorização dos dados. Por fim, a última etapa expõe os resultados da pesquisa, com o agrupamento das informações, e a triangulação das evidências da pesquisa, com a apresentação dos resultados que se materializam na resposta da questão problema.

Figura 14 – Síntese da trajetória metodológica



Fonte: elaborado pela autora.

3.8 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

O trabalho apresenta algumas limitações. Estudos norteados por posições paradigmáticas podem ser influenciados por valores e pela compreensão de como o pesquisador vê questões próprias da pesquisa e reflete sobre elas. Nesse sentido, a teoria de base (Teoria da Contingência) influencia a forma e o desenvolvimento da pesquisa, assim como confere características científicas necessárias à validação dos pressupostos; entretanto, pode-se constituir como uma limitação, visto que restringe a interpretação dos fenômenos em uma abordagem específica.

Outra limitação pode ser o constructo da pesquisa. Foram relacionadas categorias teóricas com base em parâmetros da literatura. É possível, então, que algumas categorias – que, no caso, facilitariam a interpretação e a análise dos dados – não tenham sido indicadas.

O estudo possui algumas limitações quanto ao método e ao tipo da pesquisa. Em relação ao método, caracteriza-se como um estudo transversal, impõe uma característica de certa maneira estática e adota como resposta a percepção dos respondentes em um determinado momento (em outro momento, a realidade pode apresentar-se distinta da analisada). A confidencialidade dos respondentes pode incorrer em omissão de informações durante as entrevistas. A natureza descritiva do estudo indica cautela na interpretação dos resultados. Além disso, o uso de um único contexto organizacional pode limitar a generalização, bem como os achados da pesquisa com o escopo concomitante de outros pesquisadores. Hopwood (1983) destaca que, em estudos em nível de contextos individuais, uma das principais dificuldades na área contábil está na compreensão e na melhoria das interpretações, muitas vezes apenas reproduzindo informações, sem contribuir efetivamente para a ciência contábil.

No tocante às limitações de ordem operacional e do pesquisador, a obliquidade na categorização e a seleção das unidades de dados; assim como a vivência do contexto empresarial que separa o pesquisador e os respondentes. Por fim, quanto à abordagem da pesquisa qualitativa, Marvasti (2004 apud SILVERMAN, 2008) explica que, às vezes, as perguntas da entrevista mudam no decorrer do estudo, de acordo com as circunstâncias. Uma entrevista pode ser diferente de outra, adequando-se de acordo com a situação e a configuração do caso.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo, são feitas a descrição e a análise dos resultados da pesquisa. Inicialmente, apresenta-se a empresa objeto de estudo. Em seguida, verificam-se as características da estratégia empresarial. Na sequência, averigua-se o uso dos Sistemas de Controle Gerencial e da tensão dinâmica. Após, avalia-se o desempenho organizacional com base nos indicadores financeiros e não financeiros. Por último, analisam-se as proposições da pesquisa.

4.1 APRESENTAÇÃO DO GRUPO OBJETO DE ESTUDO

O grupo familiar que integra este estudo, denominado anonimamente como Grupo SPORT, representa uma das maiores empresas de artigos esportivos do Brasil. Entre os fatores que colaboraram para a criação e a evolução da empresa, nota-se a visão empreendedora do fundador, associada à liderança e à determinação na condução da empresa. Destacam-se também oportunidades de investimento, parcerias de longo prazo, ampliação e internacionalização das atividades, características que contribuíram para a continuidade e a consolidação dos negócios. A gestão do grupo familiar está em processo de transição, com duas gerações no comando em cargos estratégicos. Normalmente, quando duas gerações trabalham juntas, questões complexas como autoridade e colaboração são fontes de conflitos, em função dos papéis diferentes que exercem. Os filhos procuram desenvolver novas ideias e competências, mas são limitados pela autoridade dos pais, que podem discordar e, com isso, provocar conflitos entre as partes.

Em 2014, o Grupo SPORT tem 16 unidades industriais em operação, sendo 12 unidades industriais (Sul, Sudeste e Nordeste) no Brasil e quatro unidades em países da América Latina e na China. Também possui centros de distribuição em vários países da América Latina e no México. Gera aproximadamente 10.000 empregos diretos e 3.500 empregos indiretos. Os centros administrativos estão localizados em duas unidades no Sul e uma no Sudeste do Brasil.

Nesta seção, descrevem-se os eixos de propriedade, família e gestão/empresa que integram o núcleo de gestão da Empresa Familiar. As fontes de evidências utilizadas foram os relatos dos gestores entrevistados, documentos e observação.

4.1.1 Desenvolvimento da propriedade

Em uma empresa familiar, ao longo do tempo, a propriedade pode apresentar diversas formas de composição, resultando em diferenças fundamentais em muitos aspectos que integram a organização, como o desenvolvimento da propriedade para perpetuidade da empresa. Nessa perspectiva de continuidade, as famílias empresárias estruturam-se para crescer, prosperar e proporcionar às novas gerações as condições necessárias de desenvolvimento. Nesse sentido, a propriedade da empresa familiar torna-se um fator preponderante e fundamental no processo de continuidade.

No caso em análise, o proprietário/fundador é filho de descendentes alemães que migraram do Rio Grande do Sul para Santa Catarina na década de 1970. Iniciou suas atividades como empregado de uma indústria de calçados no Rio Grande do Sul e permaneceu nela por três anos. Posteriormente, em Santa Catarina, montou uma pequena indústria de confecções esportivas no início da década de 1980. Entre os pontos marcantes da trajetória histórica do Grupo SPORT nas décadas de 1980 e 1990, destacam-se a expansão e o crescimento no segmento de soluções industriais (*private label*) e a aquisição de licenças de marcas internacionais, conforme destaca o Gestor:

A empresa iniciou em 1980 com confecção de produção de artigos têxteis esportivos, para prática de futebol, a empresa tinha 11 funcionários. Ainda na década de 80, um relacionamento com a marca Y iniciou o processo produtivo na forma de licenciamento. E na década de 90 adquiriu uma subsidiária da marca B no Brasil, era uma subsidiária de uma empresa americana na época [...]. (GESTOR 4)

Em meados de 2000, houve a aquisição de uma empresa de calçados que havia iniciado atividade na década de 1960, no Rio Grande do Sul. Nessa transação, foi adquirido o controle acionário, conforme relata o Gestor:

Em 2003, adquirimos 66% de uma empresa de calçados no Rio Grande do Sul, essa empresa industrializava calçados femininos. Quando iniciaram as atividades, o foco era para exportação de calçados para os Estados Unidos e outros países.

Em 1992, criaram a marca A e fabricação de tênis. Em 1999, começaram a produzir tênis para marca W. Em 2005, resolvemos fazer uma fusão com essa empresa e transformar numa empresa só. (GESTOR 4)

Após a fusão das duas empresas, consolidou-se a integração das operações contábeis, financeiras e comerciais em todo o grupo. Na sequência, implantaram-se operações industriais em vários países da América do Sul, assim como a instalação de uma unidade de operações na China. De acordo com o Gestor 4, “em 2007, instalou-se uma fábrica na Argentina. Em 2008, instalou-se um escritório na China, para dar sustentação na parte de *sourcing* e, suporte na qualidade de produto. Em 2009, começamos a produzir a Marca Z na Argentina. Em 2012, iniciou-se outra operação no Paraguai”.

O Grupo SPORT atua principalmente na fabricação, na importação e na comercialização de artigos esportivos e, em 2012, passou por um processo de reestruturação, exercendo também a função de entidade de controle econômico (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8). A constituição societária da controladora é sociedade anônima nacional, com características de *holding company*, com atividades desenvolvidas por meio de empresas controladas e empresas de controle comuns, exercidas na forma de controle do grupo econômico por um conselho de administração e presididas pelo proprietário do grupo (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8).

A propriedade do Grupo SPORT está sob o controle do proprietário/fundador e de membros do núcleo familiar. Nesse estágio, o proprietário controlador procura gerenciar o capital adequado e dimensionar uma estrutura de sociedade para a continuidade do negócio. Nas empresas de primeira geração, um dos desafios encontra-se no equilíbrio entre autonomia do proprietário e as participações de outros membros no controle. Garcia-Ramos e Gárcia- Ollala (2011) revelam que a influência do CEO e a presença de diretores independentes nos conselhos de administração tem um efeito positivo sobre o desempenho da empresa.

Nas empresas cujo proprietário-diretor possui autonomia para influenciar e tomar decisões, o conselho de administração tem o papel de conselho consultivo, característica evidenciada no estudo e que está em conformidade com Gersick et al. (1997). No Quadro 23, apresentam-se as características do controle de propriedade e do conselho de administração da empresa.

Quadro 23 – Características da propriedade

| Características da propriedade | |
|--------------------------------|---|
| Controle da propriedade | <ul style="list-style-type: none"> a) Controle majoritário em 2014: 87% do proprietário fundador; 12% de participações de membros familiares; 1% de membros não familiares. b) O capital da empresa é composto por ações ordinárias, nominativas e sem valor nominal. c) Capital social da controladora representa R\$ 359.077 milhões em 2013, R\$ 250.631 milhões em 2012 e R\$ 230.200 milhões em 2011. |
| Conselho de administração | <ul style="list-style-type: none"> a) O principal proprietário exerce a presidência do conselho de administração e é o diretor-presidente do grupo. b) Composição: quatro pessoas, sendo um membro familiar e três membros externos. c) O conselho de administração está autorizado a aumentar o capital em até R\$ 1.000.000,00 (Relatório de Campo, DOC 8). d) Conselho consultivo. |

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto à concentração acionária, a família do fundador e proprietário possui o controle majoritário (99%) das ações nas empresas do Grupo SPORT, assim como há outros sócios, com participações simbólicas nas empresas (1%).

Em conformidade com o relato do Gestor 4, o conselho de administração é composto de quatro pessoas, que se reúnem quatro vezes por ano. O conselho de administração funciona como um órgão consultivo, atendendo aos pré-requisitos da legislação da Comissão de Valores Mobiliários (CVM) com quatro membros, sendo três membros independentes (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8).

A propriedade também é dimensionada pela estrutura de capital. A expansão e o crescimento podem provocar uma estrutura de capital que afete a alavancagem financeira (GITMAN, 2009). No uso dos recursos próprios e de terceiros, percebe-se tendência a utilizar mais capital próprio, em média de 58%, que capital de terceiros, em média 42% nos anos em análise (2011 a 2013). Na consulta às demonstrações contábeis do Grupo SPORT, percebe-se diversificação das fontes de recursos oriundas do capital de terceiros. Conforme Notas Explicativas (2011, 2012 e 2013), os financiamentos para capital de giro consistem em moeda

nacional e moeda estrangeira (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 6, DOC 7, DOC 8).

4.1.2 Desenvolvimento da unidade familiar

Um dos desafios das empresas familiares que têm o proprietário-controlador na condução dos negócios é a passagem do controle e da propriedade aos filhos (GERSICK et al., 1997). No caso em estudo, os filhos estão sendo preparados formalmente, em funções consideradas estratégicas, para a continuidade das empresas que integram o grupo.

O eixo de desenvolvimento da família é composto por quatro estágios sequenciais denominados: Jovem Família Empresária, Entrada na Empresa, Família que Trabalha em Conjunto, Passagem do Bastão. A transição com a entrada de novos membros familiares gera oportunidades de reavaliar o curso que a empresa está seguindo para realizar mudanças fundamentais. A mudança (transição) e o crescimento (estabilidade) são essenciais para o sucesso e a continuidade do negócio familiar. A partir das informações fornecidas nas entrevistas, constata-se, de acordo com Gersick et al. (1997), que o estágio que melhor caracteriza o caso objeto de estudo é Família Trabalho Conjunto.

No estudo, as características da Família Trabalho Conjunto são representadas inicialmente pelas idades dos membros familiares que estão na gestão da empresa: o fundador e proprietário tem acima de 50 anos, e os filhos – a geração mais nova – têm 25 e 35 anos. Entre os desafios que afetam o processo de transição para a nova geração, estão os de promover a cooperação e a comunicação entre as gerações. A entrada dos filhos na gestão das empresas ocorreu naturalmente, visto que não há normas de admissão dos membros familiares; contudo, eles foram conduzidos para ocupar posições estratégicas (calçados e confecções) nas empresas. Atualmente, os filhos exercem cargos de gerentes em unidades administrativas diferentes. Observa-se, nos relatos, o planejamento da família para entrada dos filhos na gestão das empresas.

A formação acadêmica dos filhos no curso superior de Administração (realizada no Brasil e nos Estados Unidos da América) foi fundamental para que obtivessem conhecimento teórico na área de gestão e negócios, salientaram os gestores 2 e 3. No período de realização do curso de Administração, também foram realizados estágios profissionais em grandes empresas para que conhecessem o mercado e os processos de tomada de decisão.

A preparação profissional dos membros familiares para exercerem funções profissionais na organização foi destacada pelo Gestor

2: “Passei quase um ano e meio em operação na América Latina, visitando mercados, conhecendo diversos países, consumidores, clientes e elaborando uma coleção que fosse específica para esses mercados [...], nesse período, viajei e conheci muito o mercado calçadista”.

O aprendizado e a preparação profissional dos filhos (gerentes familiares) em vários setores e até mesmo a experiência em outras grandes empresas motivou o aprendizado e a entrada no negócio da família. Tal constatação apresenta conformidade com Gersick et al. (1997), Lodi (1998) e Carlock e Ward (2001), os quais entendem que a nova geração familiar deve começar a atuar na empresa em cargos menos importantes, aprendendo o funcionamento em várias áreas consideradas fundamentais para a compreensão do negócio.

Pela análise dos dados, a cooperação e a comunicação entre os membros familiares são realçadas pelo compartilhamento das responsabilidades de gerenciamento e de propriedade das empresas.

Quando há consenso e aceitação no processo de transição do papel de cada gestor familiar, produz-se uma atmosfera de harmonia, conforme relata o Gestor 3: “Quero crescer nesta área que eu trabalho, fazer sempre muito bem feito, mas essa parte mais geral, está preparando desde o início meu irmão, sempre foi um processo natural. E o meu irmão está se preparando, conhecendo cada área, hoje o foco dele é isso”.

Percebe-se, nos relatos, que o processo de transição acontece de modo consensual, com duas gerações (pais e filhos) exercendo papéis diferentes na gestão do Grupo SPORT, mas alinhados ao planejamento dos negócios e aos interesses do grupo familiar. Nota-se que a geração mais antiga no poder exerce o papel de CEO (*Chief Executive Officer*) e possui controle acionário, envolvimento no conselho de administração e responsabilidade pelo desempenho financeiro do grupo, enquanto a segunda geração ocupa posições-chave (GERSICK et al., 1997) em gerência. A responsabilidade dos gerentes familiares recai sobre questões administrativas e operacionais e sobre o desenvolvimento de produtos.

Normalmente, estágios que retratam mais de uma geração trabalhando em conjunto podem ser marcados por conflitos de liderança e poder, disputas de tarefas e de responsabilidades. Todavia, não se constatou, neste caso, disputas de poder ou liderança. O processo de transição e sucessório, parece ocorrer de maneira normal e gradual, com divisões de responsabilidades em conformidade com o cargo ou a função exercida pelo gestor. Entende-se que é possível diminuir as disputas de poder e liderança quando ocorre a interação entre pais e filhos, como no modelo de gestão Trabalho Conjunto, segundo o qual cada um tem

responsabilidade e autoridade definidas de acordo com atribuições do papel que cada membro familiar exerce na gestão das empresas.

Conflitos podem surgir, principalmente quando irmãos dividem os mesmos espaços e recursos para atingir a mesma meta. Entretanto, “irmãos podem muito bem trabalhar em conjunto”, ressaltam Gordon e Nicholson (2008, p. 54), lembrando que irmãos de sexos opostos alcançam uma coexistência mais pacífica, ganham espaços de atuação diferentes e têm personalidades, estilos e necessidades diferentes.

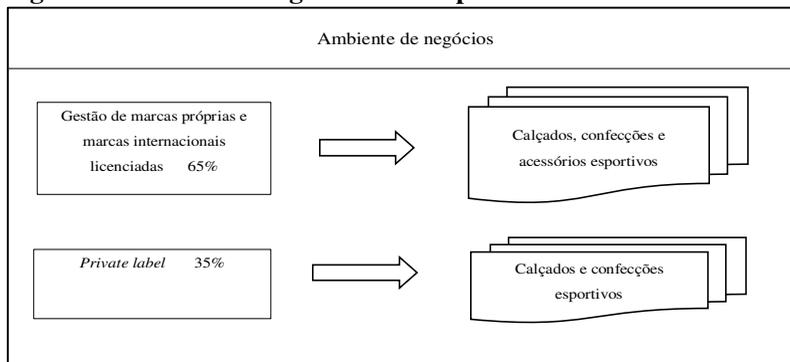
4.1.3 Desenvolvimento da gestão/empresa

O eixo de desenvolvimento da gestão/empresa abrange três níveis diferenciados de estágios: Início da Empresa, Expansão/Formalização e Maturidade. Entende-se, com base nos relatos das entrevistas, em documentos e na observação durante visitas ao Grupo SPORT, que o estágio que melhor o caracteriza é o da Expansão/Formalização, em conformidade com estrutura indicada por Gersick et al. (1997).

Nesse estágio (Expansão/Formalização), a principal característica das empresas é que elas possuem uma estrutura organizacional funcional com áreas, produtos e linha de negócios múltiplos. O crescimento no Grupo SPORT é considerado moderado, em torno de 7% ao ano (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 7). As empresas que o integram são dirigidas por uma diretoria executiva (membros familiares e não familiares) e por gerentes (membros familiares e não familiares), em várias áreas de negócios (calçados, confecções e acessórios). Os sistemas de informações são integrados em todas as unidades e adaptados à realidade fiscal, legal e societária de cada país.

Nota-se, a partir dos relatos dos gestores e dos documentos analisados, que o Grupo SPORT teve expansão e crescimento em duas áreas de negócios, gestão de marcas próprias ou licenciadas com indústria de calçados, confecções e acessórios e private label, conforme ilustrado na Figura 15.

Figura 15 – Áreas de negócios do Grupo SPORT

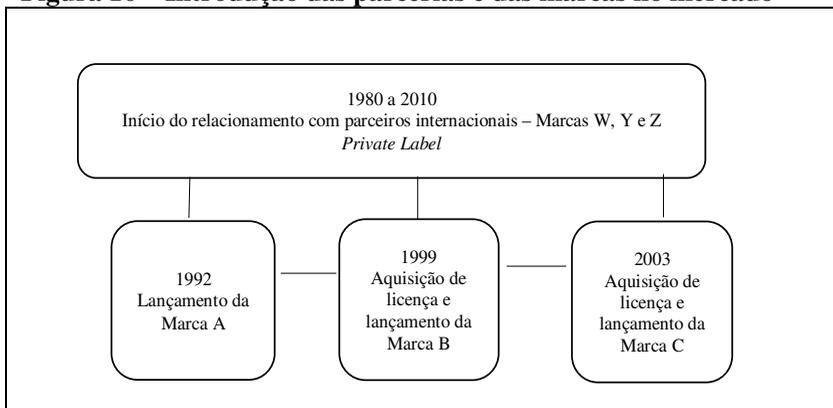


Fonte: Dados da pesquisa.

Destaca-se, na Figura 15, que 65% dos negócios do grupo familiar em 2014, concentram-se na gestão de marcas próprias ou licenciadas, sendo uma marca própria e duas marcas internacionais licenciadas. O segmento de *private label* concentra 35% dos negócios com parceiros líderes no mercado de artigos esportivos, em parcerias que tiveram início há mais de 20 anos (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8). Segundo relato do Gestor 4, “são parcerias de longo prazo, por exemplo a marca W e a marca Y”.

Na Figura 16, apresentam-se o desenvolvimento dessas marcas e sua introdução no mercado.

Figura 16 – Introdução das parcerias e das marcas no mercado



Fonte: Dados da pesquisa.

Na Figura 16, percebe-se o relacionamento com novos parceiros e o lançamento de novas marcas desde o início das atividades. As parcerias com grandes marcas proporcionaram à empresa flexibilidade e uma “cultura de inovação como diferencial competitivo” (GESTOR 4). A estratégia de atuação com parceiros internacionais e marcas líderes no mercado possibilitou a ampliação e a diversificação de produtos no âmbito do mercado interno e externo.

A estrutura de tomada de decisão do Grupo SPORT é descentralizada, conforme destacam os gestores 4 e 5. O processo começa descentralizado e vai até divisões executivas, tendo vários níveis para construção da estratégia no tocante aos gerentes das fábricas e aos gerentes das marcas. Entretanto, percebe-se que, em função do tamanho da empresa, o grupo segue padrões e procedimentos padronizados, consoante relata o Gestor 2: “Os processos têm que ser padronizados, precisa ter essa interatividade em nível corporativo” ou “dependendo do projeto tem um protocolo a ser seguido”. Quanto à responsabilidade nas funções com gerentes familiares e não familiares, ambos possuem as mesmas atribuições, como destaca o Gestor 5: “Os gerentes familiares são cobrados normalmente como qualquer outro funcionário”. Contudo, ressalta o Gestor 2: “A cobrança acaba sendo a mesma, porque cada um tem suas responsabilidades e tem que cumprir com elas”.

Uma característica das empresas que se encontram nesse estágio de Expansão/Formalização é a consciência estratégica em relação à condução dos negócios. O Grupo SPORT, nesse ponto, busca diversificar os mercados e estabelecer linha de produtos consistentes com os objetivos e os propósitos da organização. Nesse sentido, é administrado pela alta gerência, incluindo o proprietário e fundador, que integra a diretoria. Como relata o Gestor 4, o grupo “tem o conselho de administração e uma diretoria, o presidente e o CEO, CFO, COO, são quatro pessoas nas estruturas no dia a dia”.

Em função da expansão e da diversificação (fusão das duas principais empresas do grupo), surgiu a necessidade de reestruturação dos processos, assim como a adequação dos processos operacionais, segundo relato do Gestor 2:

Isso gerava muitos problemas desde estoque até produto que era desenvolvido e não era medido, e cada investimento para produzir cada projeto é muito alto, era muito desperdício, de verba que era alocada para inovação, para criação, que de fato era convertida em negócio, então, desde essa parte de

processos, até do ponto de vista de comunicação entre as áreas, e deficiência da operação como um todo, até a questão de equipe mesmo.

Normalmente, empresas com visão estratégica, com capacidade e cultura de inovação, são impulsionadas pelas oportunidades de mercado. O Grupo SPORT apresenta estratégias de crescimento e expansão para outros países, como informa o Gestor 4: “para fazer uma gestão de crescimento (expansão para América Latina), precisa de recursos de capital, mesmo que você não vai ter o resultado esperado nos primeiros anos, como no caso das ‘Startup’”.

Constata-se, nesta pesquisa, que o núcleo de gestão da empresa familiar no Grupo SPORT tem influência e legado do fundador, além dos valores, da história, das metas e do compromisso da família, que se constituem em elementos indissociáveis no desenvolvimento da propriedade, da família e da gestão/empresa. O estágio atual do Grupo SPORT, no que tange à propriedade, à família e à gestão/empresa, pode ser observado no Quadro 24.

Quadro 24 – Características do núcleo de gestão da empresa familiar

| Estágio | Características | Desafios |
|------------------------------|--|---|
| Proprietário- Controlador | <ul style="list-style-type: none"> - Controle majoritário e consolidado na família do proprietário. - Outros sócios com participações menores nas empresas do grupo. | <ul style="list-style-type: none"> - Descentralização do controle estratégico para outros tomadores de decisão. - Administrar a propriedade de modo mais pulverizado, com gestores executivos familiares e não familiares. |
| Trabalho- Conjunto | <ul style="list-style-type: none"> - Geração mais antiga está com mais de 50 anos. - Geração mais jovem com 24 e 34 anos. | <ul style="list-style-type: none"> - Promover o desenvolvimento da empresa com a nova geração. - Administrar os conflitos familiares com a entrada de novos membros. - Promover um fórum de conselho de família, para facilitar a comunicação entre as novas gerações. |

...continuação.

| Estágio | Características | Desafios |
|---------------------------|--|---|
| Expansão- Formalização | <ul style="list-style-type: none"> - Estratégia de negócios com parceiros antigos. - Marcas internacionais licenciadas com contrato de concessão. - Base de clientes estável. - Estrutura divisional com gerentes nas várias unidades corporativas. - <i>Portfólio</i> com novos produtos. - Rotinas e procedimentos bem estabelecidos. - Processo decisório com base no planejamento estratégico. - Reestruturação com novas atribuições aos gestores familiares. | <ul style="list-style-type: none"> - Dimensionar uma gestão de riscos para o crescimento da organização. - Promover o crescimento do grupo com novos produtos inovadores. - Administrar novos contratos de concessão e marcas licenciadas. - Estabelecer a inserção das marcas próprias e licenciadas nos mercados nacionais e internacionais. - Reinvestir lucros anuais. |

Fonte: Dados da pesquisa.

Os desafios e a formalização de procedimentos organizacionais no estágio de desenvolvimento da propriedade, família e da gestão/empresa conduzem à necessidade de alinhamento da estratégia e à estrutura ao passo que a organização cresce e envelhece, conforme preconiza Chandler (1962).

4.2 ESTRATÉGIA EMPRESARIAL

Nesta seção, descreve-se a estratégia empresarial do Grupo SPORT. Para operacionalizar esse ponto da pesquisa, adaptaram-se questões que captassem a incerteza ambiental, sistemas de informação e estrutura (GORDON; MILLER, 1976; MILLER; FRIESEN, 1982; COVIN; SLEVIN, 1989; NAMAN; SLEVIN, 1993), a diferenciação (PORTER, 1980; MILLER; FRIESEN, 1982; ACQUAAH, 2013) e a inovação de produtos (UTTERBACK; ABENARTHY, 1975; NAMAN; SLEVIN, 1993; OCDE, 2005; KUMAR; SUBRAMANIAN, 2011). O objetivo dessa etapa da análise foi captar, com base no roteiro de

entrevista e nos documentos, a estratégia predominante de inovação, a orientação conservadora ou a orientação empreendedora.

4.2.1 Características predominantes das categorias incerteza ambiental, sistemas de informações e estrutura

Em meio às características que integram o dinamismo do ambiente, estão as estratégias relativas às ações de marketing, consideradas pelo Gestor 1 como intensas, em função das mudanças do mercado e das oportunidades que oferece. O Grupo SPORT traça as estratégias de marketing das marcas próprias e licenciadas no planejamento estratégico anual (GESTOR 4).

A taxa de diversificação e rotatividade de produtos também é considerada intensa, “pois precisa inovar os produtos no mercado, além da competitividade, a questão da necessidade dos clientes” (GESTOR 1). Nesse sentido, “os produtos estão sujeitos a mudanças e o lançamento ocorre depois de testado, mas pode sofrer mudanças” (GESTOR 1).

O Quadro 25 apresenta as características predominantes da categoria incerteza ambiental elencadas por Miller e Friesen (1982), que consistem em Dinâmico, Heterogêneo e Hostil, no Grupo SPORT.

Quadro 25 – Características predominantes da incerteza ambiental, sistemas de informações e estrutura

| Fator | Características empíricas |
|---------------------|--|
| Incerteza ambiental | <p>Dinâmico</p> <ul style="list-style-type: none"> - Estratégias de marketing são previstas no planejamento estratégico, mas revistas de acordo com a necessidade e a dinâmica do mercado. - Alta rotatividade dos produtos. - Demanda de produtos difíceis de prever em função da complexidade do mercado. - Produtos sujeitos a mudanças quando da inserção das novas coleções de produtos. |

...continuação.

| Fator | Características empíricas |
|-------------------------|--|
| Incerteza ambiental | <p>Heterogêneo</p> <ul style="list-style-type: none"> - Marcas próprias e licenciadas bem estabelecidas no mercado, mas produtos são renovados constantemente em função dos hábitos dos consumidores, principalmente no <i>design</i> do produto. - Relacionamento com o cliente é direto e com o consumidor é indireto. - Pesquisas de mercado com consumidores por meio de empresas terceirizadas. - Compete com marcas próprias e marcas líderes no mercado. - Concorrência acirrada de preços entre marcas próprias e licenciadas e marcas líderes no mercado. - Concorrência de produtos com a China e países asiáticos. |
| Incerteza ambiental | <p>Hostil</p> <ul style="list-style-type: none"> - Questões tributárias e custo Brasil. - Mercado diversificado e várias linhas de produtos. - Dependência de pessoas especializadas, com formação profissional específica em diversas áreas do conhecimento. - Mão de obra qualificada – treinamento intensivo nas unidades corporativas. - Várias linhas de produtos, lançamentos de novos produtos a cada ano. |
| Sistemas de informações | <ul style="list-style-type: none"> - As pesquisas com clientes são terceirizadas e são realizadas com pouca frequência. - As pesquisas de mercados com os consumidores são terceirizadas e são realizadas com pouca frequência. - Os sistemas de controles são muito utilizados com centros de controles de custos, contabilidade centralizada, acompanhamento das metas, avaliação dos colaboradores. |
| Estrutura | <ul style="list-style-type: none"> - A estrutura da empresa possui diferentes níveis de responsabilidades, gerentes de marcas, gerentes de unidades, gerentes setoriais, departamentos, diretores e conselho de administração. |

Fonte: Dados da pesquisa.

A capacidade de prever demandas é fundamental para gerar informações para o planejamento estratégico; entretanto, quando se cria, produz e lança novos produtos, essa dificuldade aumenta, conforme expõe o Gestor 1. O posicionamento das marcas frente às demandas é um objetivo estratégico perseguido pela empresa. Contudo, a internet, por meio do comércio eletrônico, oferece informações sobre produtos que possibilitam maiores opções de escolha e preços mais acessíveis, aumentando o poder de decisão do consumidor (MAYA; OTERO, 2002). De acordo com o Gestor 1, “se vê nos ‘sites’ (de vendas) marcas dos produtos Y e W; antigamente, (o consumidor) não comprava por um preço menor. Hoje, se realiza projeções em relação às demandas, mas está cada vez mais complicado de prever”.

Empresas que inovam são propensas a também atuarem de modo heterogêneo, oferecendo seus produtos em diversos mercados. O Grupo SPORT possui uma rede de distribuidores e licenciados estrategicamente localizados em vários países da América Latina, além de um escritório de outsourcing na China, que dá suporte para a entrega de produtos aos países asiáticos (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8).

Na concepção do Gestor 4, existe dificuldade para adaptar-se ao mercado: “O México era para ser para nós uma grande oportunidade, pois tem 120 milhões de pessoas, enquanto a Argentina tem 40 milhões de pessoas. Estou comparando o Grupo SPORT Argentina com o Grupo SPORT no México; entretanto, as características de mercado não são as mesmas”.

As oportunidades de crescimento geradas pela inclusão de novos mercados representam desafios permanentes às empresas que se deparam com ambientes dinâmicos e hostis (MILLER; FRIESEN, 1982; NAMAN; SLEVIN, 1993). Entre tais desafios, estão os produtos, a concorrência, o preço, a interferência do governo e a mão de obra. Frequentemente, empresas que optam pela estratégia de maximização de desempenho (UTTERBACK; ABERNATHY, 1975) precisam desenvolver produtos “com boa aceitação no mercado, se não a empresa não sobrevive, não cresce e não se desenvolve”, enfatiza o Gestor 1.

A concorrência de preços e o conceito bem definido do produto são características necessárias para posicionar-se diante de outras marcas. Para o Grupo SPORT, em função disso, a estratégia é não concorrer com determinadas marcas consideradas líderes de mercado e adotar um preço de venda abaixo das marcas concorrentes.

Verifica-se a interferência do governo nas questões tributárias, em função do custo Brasil e dos concorrentes estrangeiros, segundo o Gestor 1. “O Brasil aplicou taxa adicional a produtos da China, mas as

empresas migraram para outros países da Ásia com menor custo de produção” (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 2, p. 12).

No que concerne à oferta de trabalho, o Grupo SPORT não encontra dificuldades e está bem consolidado, principalmente na parte de pesquisa e desenvolvimento, com profissionais bem preparados, especialmente na região Sul do Brasil, cuja tradição calçadista apresenta oferta de profissionais técnicos. No caso da empresa no Nordeste do Brasil, onde existe a concentração da produção de calçados do grupo, tem-se oferta de mão de obra, e a unidade industrial realiza treinamento periódico com os novos profissionais (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 3).

Nos sistemas de informação, o Grupo SPORT, a coleta de informações com clientes e consumidores ocorre por meio de empresas contratadas com essa finalidade. De acordo com o Gestor 4, “temos algumas pesquisas de mercado, mas o nosso mercado não é muito bom nisso, [...] nós até tínhamos uma pesquisa, que nós comprávamos, mas acabamos neste ano não renovando”. O monitoramento das empresas terceirizadas acontecem em 8.000 pontos e indicam o que o consumidor compra. “Nós preferimos ao invés de ter um custo mensal direto, comprar uma pesquisa direcionada para avaliação da participação de mercado”.

Os sistemas de controles são muito utilizados com centros de controles de custos, contabilidade centralizada, acompanhamento das metas, avaliação dos colaboradores, mecanismos internos de segurança e controle gerais da empresa. Este tópico será melhor detalhado na seção 4.3 Sistemas de Controle Gerencial.

A estrutura do Grupo SPORT possui diferentes níveis de responsabilidade, gerentes de marcas, gerentes de unidades, gerentes setoriais, departamentos, diretores e conselho de administração.

Percebe-se as três categorias elencadas pela pesquisa com informações relativas a postura estratégica do Grupo SPORT para alinhar ao estilo de orientação conservador ou empreendedor. Na sequência, as categorias de diferenciação e inovação de produtos.

4.2.2 Diferenciação e inovação de produtos

A categoria de diferenciação constitui-se em um conjunto de três subcategorias: atributos dos produtos que diferenciam a organização em relação aos concorrentes; imagem das marcas; relacionamento com o público-alvo. Segundo a literatura, tais atributos promovem a distinção da empresa quanto aos concorrentes, a fidelidade do consumidor relativamente à marca e a consequente menor sensibilidade ao preço. A

palavras naturalmente decorre do direcionamento e do roteiro da entrevista; todavia, notam-se outras palavras agregadas ao contexto, tais como: *futebol, mídia, relacionamento e história*.

A frequência das palavras indica os principais atributos das categorias citadas pelos gestores, contribuindo com a compreensão das relações e associações para análise dos dados. Por exemplo, na categoria diferenciação, as palavras que receberam maior ênfase foram: marcas (46 vezes) e consumidor (17 vezes); na categoria inovação de produto, foram produto (49 vezes), inovação (24 vezes), processos (21 vezes) e tecnologia (21 vezes).

A diferenciação define os atributos dos produtos em relação aos principais concorrentes. Caracteriza-se principalmente pelo investimento na qualidade do produto e na infraestrutura para criação, desenvolvimento e fabricação no Grupo SPORT. Conforme afirma o Gestor 3, “o diferencial do grupo está na estrutura operacional. Tem reinvestimento muito grande, em termos de estrutura, para atualizar os parques industriais, com inovação, esse é um dos principais diferenciais”.

Os investimentos, nos últimos anos, concentram-se em novas áreas industriais, laboratório de testes de *performance*, laboratório de biodinâmica e fábrica de protótipos de novos produtos (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 3, p. 50). O empreendimento demandou investimentos de R\$ 24 milhões em máquinas, equipamentos e instalações e opera com profissionais de alta performance em formação e conteúdo tecnológico e mercadológico. É integrado por uma fábrica de protótipos, fábrica de componentes, um laboratório de testes físicos e químicos e um laboratório de biomecânica. As instalações foram projetadas de maneira sustentável, com reciclagem e aproveitamento de materiais, visando ao adequado uso dos recursos naturais (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 7, DOC 8).

Os investimentos, nos últimos anos, concentram-se em novas áreas industriais, laboratório de testes de *performance*, laboratório de biodinâmica e fábrica de protótipos de novos produtos (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 3, p. 50). O empreendimento demandou investimentos de R\$ 24 milhões em máquinas, equipamentos e instalações e opera com profissionais de alta performance em formação e conteúdo tecnológico e mercadológico. É integrado por uma fábrica de protótipos, fábrica de componentes, um laboratório de testes físicos e químicos e um laboratório de biomecânica. As instalações foram projetadas de maneira sustentável, com reciclagem e aproveitamento de materiais, visando ao adequado uso dos recursos naturais (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 7, DOC 8).

Percebe-se preocupação constante com a excelência fabril nos depoimentos dos gestores. Nesse sentido, o Grupo SPORT reafirma sua

característica de atuar de modo diferenciado no setor esportivo, na concepção do Gestor 2, quando afirma que, “comparado aos concorrentes, temos uma qualidade superior no produto, coisas às vezes muito intrínsecas”; ou seja, às vezes imperceptíveis ao consumidor. Entre outros aspectos, o gestor indica que, do ponto de vista de testes ou validação do produto, é a única que tem laboratório de biodinâmica na América Latina. Outro ponto ressaltado pelos gestores 2 e 3 consiste em fatores gerados pelos contratos no relacionamento com parceiros internacionais. Essa demanda de negócios gerou maior necessidade de investimento em inovação de produto, de maquinário, em formulação de materiais diferenciados e motivou também aprendizado e conhecimento, assim como as fábricas foram preparadas para atender a um nível de processo com mais qualidade aplicado aos produtos. Outro ponto ressaltado, quanto às marcas internacionais, é que elas trouxeram conhecimento ao Grupo SPORT acerca da importância do atendimento de regras, dos padrões de qualidade, da qualidade de produto e dos processos que foram aprimorados e desenvolvidos para atender às políticas e aos padrões dos parceiros (GESTOR 2).

No Quadro 26, estão dispostas as principais características da estratégia de diferenciação e inovação de produtos observadas no Grupo SPORT.

Quadro 26 – Estratégia de diferenciação e inovação de produtos do Grupo SPORT

| Categories | Características empíricas |
|---------------|---|
| Diferenciação | <ul style="list-style-type: none"> - Várias linhas de produtos no mercado. - Tecnologia diferenciada e produção em massa de produtos para clientes distintos. - Foco estratégico para o desenvolvimento de produtos, em função dos produtos sujeitos a mudanças. - Gestão de marcas próprias e licenciadas. - Monitoramento e posicionamento das marcas no mercado. - Investimento em soluções industriais para fabricação de produtos de empresas parceiras (marcas líderes de mercado no segmento esportivo). |

...continuação.

| Categorias | Características empíricas |
|----------------------|--|
| Inovação de produtos | <ul style="list-style-type: none"> - Investimento em P&D, liderança em tecnologia e inovação de produtos. - Pesquisa direcionada a novos produtos, que não existem no mercado. - Programa guarda-chuva, com integração de diversos projetos de inovação. - Profissionais de alta performance em formação e conteúdo tecnológico e mercadológico. - Centro de criação e desenvolvimento de produtos. - Laboratório de biodinâmica (único na América Latina). - Desenvolvimento de produtos com parceiros internacionais e investimento em inovação de processos. - Uso da Ferramenta <i>Lean Manufacturing</i> para melhoria dos níveis de eficiência. - Tecnologia embutida na inovação de produto de calçados. - Inovação incremental desenvolvida junto com fornecedores. - Ciclo de desenvolvimento de produtos de seis meses para projetos menos complexos e um a dois anos para projetos mais complexos. |

Fonte: dados da pesquisa.

A imagem da marca no Grupo SPORT tem como desígnio preservar as marcas próprias e licenciadas e direcioná-las ao mercado de modo competitivo; isso consiste em ponto fundamental da estratégia comercial. No ramo esportivo, o Gestor 3 salienta que existe uma competição com marcas líderes no segmento, que se posicionam em primeiro e segundo lugar no mercado. Conhecendo tal dificuldade, a empresa busca pela terceira posição com uma marca licenciada. A vantagem competitiva também consiste em comercializar o produto com preço de venda (PDV) um pouco abaixo dessas marcas, para concorrer de maneira equilibrada com outras marcas no mercado.

A relação da imagem das marcas próprias e licenciadas com a vantagem competitiva está atrelada à qualidade do produto em função da criação, do desenvolvimento e da comercialização, conforme indica o Gestor 2: “A vantagem competitiva tem que estar relacionada à marca. E a marca só se constrói a partir de um bom produto [...] o princípio fundamental está no relacionamento com o consumidor e qualidade do

produto, então, nisso a empresa vem investindo muito, em inovação”. Todavia, a vantagem competitiva na unidade de negócios em *private label* está na questão fabril e em “ter o produto com menor custo, porque temos que produzir e entregar na data certa”, ressalta o Gestor 2.

No tocante à gestão de marcas, o Grupo SPORT está em um momento de reestruturação das marcas próprias e licenciadas e destina-se a atender o segmento esportivo e casual. Segundo o Gestor 2, a história das marcas é sempre evidenciada ao público consumidor; contudo, os produtos são confeccionados com inovação. O Gestor 3 ressalta que cada marca tem um direcionamento: a marca B é inglesa (tem aproximadamente 90 anos desde sua criação), atua mais na linha do futebol e tem como desígnio patrocinar clubes novos para valorizar a marca em si e ingressar de modo mais atuante no mercado. Assim, “o patrocínio nos clubes de futebol é principalmente com clubes menores que valorizam a imagem da marca com aparições na televisão e campeonatos”.

No segmento casual (Marca C), o Grupo SPORT tem a licença de uma marca internacional reconhecida e centenária. Desde 2003 as peças são criadas e revendidas pelo grupo, e o foco dessa marca é *performance, running*. Para a marca, o futebol é secundário, e a estratégia para projetá-la dá-se por meio de lojas próprias e de valorização do produto. De acordo com o Gestor 3, existe dificuldade para entrar no mercado; nesse caso, o objetivo é criar espaços próprios e valorizar o produto.

A subcategoria público-alvo tem como premissa o relacionamento da empresa com o cliente e o consumidor, a fim de identificar suas necessidades e prioridades. Na opinião do Gestor 2, o relacionamento acontece com o cliente de forma direta e com o consumidor de maneira indireta. No relato, percebem-se as mudanças no relacionamento com o consumidor nos últimos anos:

O relacionamento com o consumidor evoluiu muito nos últimos cinco anos. Na verdade, mudou completamente. Antes, o relacionamento com o consumidor se dava através da loja, ou através de uma comunicação. No nosso segmento, a principal forma de distribuição é por meio dos distribuidores ou clientes, que vende o produto. Mudou que por meio das redes sociais, e as formas de mídias que se desenvolveram na internet, facilitaram muito mais a interação com o consumidor. E isso é muito importante para marca. (GESTOR 2)

Na avaliação dos gestores 1 e 2, não basta simplesmente entrar em contato com o consumidor, mas oferecer um produto com conteúdo interessante, inovador e que seja de seu interesse. Entre as mudanças observadas no relacionamento entre o fabricante e o público consumidor, estão os canais que fazem fluir o produto:

Antigamente, se disponibilizava o produto para o público por meio das lojas e o consumidor procurava aquele que lhe interessasse. Atualmente, o consumidor vai até a internet e vê o que é interessante, a mídia vai até ele, ou no seu ídolo, alguém que ele confia, alguém que ele acha que é diferente, é esse produto que ele vai buscar, se identifica, de certa forma, as tribos ficaram muito mais fortes, e as pessoas cada vez com necessidade de criar uma identidade com eles, ou se identificar com alguma tribo. Então isso faz com que eles sejam mais fiéis ao que essa tribo consome. Eu acho que isso mudou completamente o mercado e a forma de consumo. E as formas de relacionamento das marcas com o consumidor. (GESTOR 2)

O direcionamento e o posicionamento das marcas no mercado são perseguidos pela empresa, como destaca o Gestor 3: “As marcas próprias é um público mais C, porque é um produto [com preço] mais competitivo, enquanto que uma das marcas licenciadas está nas classes A e B, e a outra nas classes entre B e C”.

A avaliação da estratégia de inovação de produtos constitui-se em um conjunto de três subcategorias elencadas pela literatura como desenvolvimento de produto, processos e tecnologia utilizada para desenvolvimento de produtos.

No desenvolvimento dos produtos, um fator que sempre esteve presente no relacionamento com os parceiros é a busca constante de projetos com maior necessidade de desenvolvimento, o que demanda maior investimento em inovação, maquinário e na formulação de materiais nos produtos, e tudo isso fez com que todo processo de desenvolvimento fosse ganhando notoriedade e conhecimento, assim como as fábricas foram preparadas para atender a um nível muito alto de tecnologia de processo aplicado aos produtos (GESTOR 2). Outro aspecto, ressaltado pelo Gestor 3, consiste no relacionamento com parceiros internacionais, visto que há muitos *inputs* ou materiais que

integram os produtos elaborados no Grupo SPORT que são oriundos do exterior; contudo, quando não se tem esses materiais no mercado nacional, a empresa faz uma parceria com o fornecedor nacional para produzi-los.

A inovação para explorar produtos que não existem no mercado é o tipo de inovação mais difícil de ser desenvolvida, presume o Gestor 2, pois envolve maior quantidade de horas de pesquisa, mais conhecimento do público consumidor, capacidade criativa diferenciada e, principalmente, interação entre as diversas áreas – comercial, industrial e da estrutura da empresa. Em relação a quesito, segue relato do Gestor 2: “A inovação é uma coisa que é perseguida pela empresa e não acontece somente no âmbito fabril ou de processos que existem no desenvolvimento, mas também em nível de percepção do consumidor, que é importante do ponto de vista comercial”.

Em uma visão de inovação na melhoria dos processos, a ferramenta amplamente destacada por todos os gestores é *lean manufacturing*. Na concepção do Gestor 2,

Comparado há alguns anos, os níveis de eficiência de produção de calçados aumentaram. [...] uma das principais tecnologias da empresa, tecnologia muito conhecida de processo é o ‘lean manufaturing’. A companhia fez um projeto, em torno dos processos, tanto em calçados, quanto em confecções, para melhorar a eficiência das fábricas, na confecção, tinha fábricas que tinha eficiência de 40 a 50%, hoje, de 90 a 100%. Ou seja, dobrou a produtividade, então do ponto de vista do desenvolvimento de produto, essa é a grande inovação, melhorar a produtividade dos projetos em si.

O *lean* é uma ferramenta bastante avançada no processo de desenvolvimento do produto, e o principal resultado é o ganho em termos de eficiência, como destacam os gestores 4 e 5. Em termos de tecnologia de desenvolvimento de produtos, o Grupo SPORT está cada vez mais focado em desenvolver formas e processos de produção que sejam mais eficientes, tomem menos tempo e sejam mais baratos, e isso envolve automatização (GESTORES 1, 2 e 3).

A tecnologia utilizada para o desenvolvimento de produto revela que a inovação de produtos está mais presente no desenvolvimento de calçados esportivos que nas confecções têxteis. De acordo com o Gestor

3, “a inovação de produtos da confecção é bem diferente do calçado. O calçado agrega muito mais tecnologia embutida no produto do que a confecção. A confecção você tem muito mais inovação em processos do que em produto”. O Gestor 3 complementa informando que, na confecção, a tecnologia consiste em tempo menor de processo, o que acaba gerando um custo menor; porém, isso não é de conhecimento do consumidor.

A inovação no segmento têxtil também está presente na composição dos tecidos, e o Grupo SPORT busca parceria com os fornecedores para o desenvolvimento de tecidos tecnologicamente avançados. A tecnologia aplicada ao desenvolvimento de produtos na área têxtil está concentrada em tecidos com proteção para o sol, antibactericidas, antitranspiração, tecidos que secam mais rápido, além de outras tecnologias que são desenvolvidas pelos fornecedores. Já no tocante aos calçados, a tecnologia está presente nos sistemas de amortecimento, em conforto e na melhoria da parte térmica, explica o Gestor 3.

O ambiente de inovação também faz parte de um programa amplo de inovação, que objetiva projetar as empresas do Grupo SPORT em termos de futuro (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 3, p. 62). Segundo os gestores 4 e 5, o programa de inovação indica, por exemplo, o que é prioridade, define direcionamentos e mecanismos para inovação. Com base nesse programa, a empresa instalou um centro próprio de criação e desenvolvimento de calçados esportivos em uma das unidades da companhia que tem como característica “um ambiente gerador de inovação, estruturado desde sua concepção para favorecer a criatividade aplicada ao calçado, do *‘design’* ao produto final” (GESTOR 4).

Com base nos documentos analisados neste trabalho, constatou-se muita ênfase nas informações complementares às demonstrações financeiras a respeito da importância que tem a inovação para produtos e processos e a infraestrutura de inovação. Nas visitas *in loco* às sedes administrativas localizadas no Sul do Brasil, notou-se o amplo espaço físico e de infraestrutura que o grupo dispõe. Esse fato é evidenciado pelo espaço físico da sede administrativa, do centro de criação e desenvolvimento de produtos, cujas instalações foram reformadas e modernizadas, atendendo a padrões de sustentabilidade, como “aquisição sistemática de equipamentos ecologicamente corretos, já projetados com sistemas de segurança” (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 7, p. 124).

A implantação do centro de criação de desenvolvimento de produtos tornou-se um “marco divisor de novos tempos para a Companhia, porque nasceu com a missão de oferecer novos e avançados

produtos e soluções de ponta para o consumidor, antecipando tendências” e representa “o maior núcleo de desenvolvimento de calçados da América Latina, reproduz o estado da arte em termos de tecnologia” (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 7, p. 124). O centro de criação tem aproximadamente de 300 a 400 funcionários; entre eles, aproximadamente 200 participam diretamente da criação e do desenvolvimento de produto (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 3, p. 59).

A implantação do centro representa um grande avanço. No relato do Gestor 2, “nesse local acontece toda parte de processo criativo, desenvolvimento de inovações, materiais e técnicas. Então é desde a inovação do ‘*design*’ até a inovação como intangível, é todo um processo de desenvolvimento”. Como a empresa realiza a fabricação de calçados para marcas próprias, licenciadas e *private label*, a tecnologia e o desenvolvimento dos produtos são dimensionados para preservar a confidencialidade, a inspiração dos produtos e a inovação. Os negócios são separados, e há controles de acesso para as pessoas que trabalham com cada marca (GESTORES 2 e 4).

No Quadro 27, apresenta-se uma síntese dos pontos mais destacados nas entrevistas pelos Gestores 2 e 3, a qual envolve recursos para criação (marcas, tecnologia, inovação, infraestrutura e pessoas), desenvolvimento e fabricação de calçados e confecções. Os itens são representados por símbolos: (+), para maiores ocorrências e ênfase, e (-), para menores ocorrências e ênfase.

Quadro 27 – Pontos mais destacados nas entrevistas sobre recursos vinculados aos produtos

| Tipos de produtos | | Calçados | Confecções |
|--|--|----------------------|----------------------|
| Pontos mais destacados nas entrevistas | | Ocorrências e ênfase | Ocorrências e ênfase |
| Marcas | Imagem das marcas próprias e licenciadas | (+) | (-) |
| | Gestão e fidelização das marcas próprias e licenciadas | (+) | (-) |
| Tecnologia | Embutida no produto | (+) | (-) |
| | Embutida no processo | (-) | (+) |
| Inovação | Produtos | (+) | (-) |
| | Processos | (-) | (+) |
| Infraestrutura | Capacidade de produção, espaço físico, máquinas e equipamentos | (+) | (-) |
| Pessoas com especialização | Quantidade de pessoas | (+) | (-) |
| | Processo criativo | (+) | (-) |

Fonte: dados da pesquisa.

Com base no relato dos entrevistados, evidenciam-se as características da incerteza ambiental, dos sistemas de informações, da estrutura, da diferenciação e da inovação de produtos, conforme categorias elencadas pela literatura. A seguir, têm-se as evidências empíricas do uso dos Sistemas de Controle Gerencial.

4.3 SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL

Nesta seção, descreve-se o uso dos Sistemas de Controle Gerencial do Grupo SPORT. Para operacionalizar esse ponto da pesquisa, adaptaram-se questões que captassem os sistemas de crenças, os sistemas de controles diagnósticos, os sistemas de controles interativos e a tensão dinâmica. O objetivo dessa etapa da análise é descrever os atributos dos SCG conforme categorias elencadas no constructo da pesquisa (Quadro 18, Seção 3.3).

4.3.1 **Sistemas de crenças e sistemas de limites**

Os sistemas de crenças e limites contêm conceitos dos valores fundamentais, finalidade e comportamentos formalmente declarados pelos gestores aos subordinados, para definição dos propósitos organizacionais. Os valores têm como propósito motivar a aprendizagem organizacional e gerar oportunidades, enquanto os limites são negativos, limitando a pesquisa e a descoberta quando surgem problemas no contexto organizacional (SIMONS, 1995). No Quadro 28, são apresentadas as principais evidências empíricas do uso dos sistemas de crenças e limites no Grupo SPORT.

Quadro 28 – Características dos sistemas de crenças e dos sistemas de limites

| Sistemas | Categorias | Evidências empíricas |
|---------------------|--|---|
| Sistemas de crenças | Visão e missão da organização familiar. | <ul style="list-style-type: none"> - Formalmente declarados em materiais impressos. - Divulgados no <i>site</i> da organização. - Divulgados no Código de Conduta. - Missão e visão aparecem no <i>software</i> de gestão integrado. - Treinamentos, comunicação impressa e vídeo institucional. |
| | Valores e orientação dos propósitos da organização familiar. | <ul style="list-style-type: none"> - Valores e princípios formalmente declarados em <i>site</i>, materiais impressos de treinamentos, comunicação impressa e vídeo institucional. - Valores foram rediscutidos no encontro anual dos gestores. |
| Sistemas de limites | Código de Conduta. | <ul style="list-style-type: none"> - Divulgados no <i>site</i> da organização e em material impresso. - Treinamento dos colaboradores quando da admissão nas unidades. - Funcionários recebem um exemplar do Código de Conduta e assinam documento declarando que têm conhecimento do conteúdo. |
| Sistema de Limites | Regras impostas pela organização. | <ul style="list-style-type: none"> - Regras definidas com <i>stakeholders</i>: governo, parceiros, fornecedores e clientes. - Regras de confidencialidade para desenvolvimento e fabricação de produtos. |
| | Punição e sanção. | <ul style="list-style-type: none"> - Depende da gravidade do fato ou da situação. - Descumprimento de normas do Código de Conduta é passível das penalidades previstas em lei: advertência verbal, advertência por escrito, suspensão e/ou demissão por justa causa. |

Fonte: Dados da pesquisa.

Os sistemas de crenças definem, comunicam e reforçam valores básicos para a organização. O Grupo SPORT possui visão, missão, princípios e valores formalmente declarados em materiais institucionais impressos, no *site* e no sistema de gestão integrado – ERP – utilizado pelos gestores, como declara o Gestor 5: “A missão da empresa aparece no visor quando acessa o sistema ERP, a comunicação e visibilidade é bem trabalhada”. Segundo o Gestor 4, a companhia almeja “ser a melhor e mais eficaz empresa do segmento, não em tamanho, mas em eficiência e eficácia nos processos e produtos”. A organização possui um trabalho de endomarketing com investimento de muitas horas de treinamento (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 3, p. 83).

Os Gestores 1 e 2 declaram que há divulgação dos propósitos organizacionais, como missão, visão e valores, por intermédio de treinamentos, comunicação impressa e material audiovisual. De acordo com o Gestor 1, “a empresa possui valores definidos e divulgados aos colaboradores. Os valores são fundamentais para definir os objetivos da organização”.

O Grupo SPORT realiza um encontro anual denominado Jornada de Operações, com todos os gestores de todas as unidades do grupo. Tal encontro é realizado desde 2006 e tem como objetivo compartilhar e integrar informações entre as unidades.

Em 2014, a Jornada de Operações reuniu aproximadamente 250 pessoas, e os valores organizacionais foram um dos assuntos de pauta. O objetivo foi revisar, juntamente com diretores, gerentes, coordenadores e colaboradores, se os valores formalmente declarados como Estilo, Superação, Competência e Integridade representavam a filosofia do grupo.

Com esse propósito, como afirmam os Gestores 4 e 5, colocou-se em discussão, por exemplo, se Estilo era de fato um valor. Abriu-se um fórum para depoimentos e contribuições de diversos colaboradores e concluiu-se que Estilo não era um valor, constatando-se necessidade de mudança dos valores da organização.

O Gestor 4 ressalta também a inclusão de novos valores resultantes de uma pesquisa com todos os gestores que participavam da jornada. A partir dessa discussão, adotaram-se novos valores para a companhia: Paixão, Comprometimento, Respeito, Superação, Competência e Integridade (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 3).

Os sistemas de limites dimensionam regras de comportamento aos membros da organização familiar. A companhia possui um Código de Conduta impresso, que é divulgado a todos na organização, com o

objetivo de promover o “alinhamento dos princípios que regem o relacionamento da empresa com colaboradores, fornecedores, clientes e acionistas” (CÓDIGO DE CONDUTA, DOC 9, p. 1).

O Código de Conduta está estruturado com as seguintes informações:

- a) missão;
- b) princípios com relação a pessoas, recursos e investimentos, *expertise*, valores sociais, clientes, proprietários e acionistas;
- c) pessoas: remuneração e jornada de trabalho; liberdade de associação; trabalho forçado; trabalho de menores; discriminação, abuso de poder e assédio; segurança, saúde e meio ambiente; uso de álcool, drogas, porte de armas e comercialização de mercadorias; conduta externa à empresa;
- d) confidencialidade e patrimônio: informações confidenciais; propriedade intelectual; uso dos sistemas eletrônicos; patrimônio; conflito de interesses;
- e) relações externas: relação com fornecedores; brindes e convites; relações com o governo; relações com a imprensa; relações com a comunidade; situações especiais;
- f) disposições finais.

A divulgação do Código de Conduta é realizada por meio de uma integração com todos os funcionários que foram admitidos a cada semana em todas as unidades de produção (GESTORES 1 e 4).

A integração é uma atividade realizada pelo setor de recursos humanos, quando são apresentados o Código de Conduta, o vídeo institucional, a missão, os princípios e os valores organizacionais.

Todos os funcionários recebem um exemplar do Código de Conduta e assinam documento declarando que têm conhecimento do conteúdo. Na visão do Gestor 4, “o código funciona como uma ferramenta mostrando o que a empresa permite ou não nas questões comportamentais”.

No que tange à transgressão e à punição, os relatos indicam que a punição dependerá da gravidade do fato, como relatam os Gestores 1 e 2. Na concepção do Gestor 5, se é uma conduta inapropriada, o funcionário é chamado pelo superior e a gravidade é avaliada.

Por exemplo, “se o funcionário usar o carro da empresa, não pode dar carona para ninguém. Quando usar o carro da empresa, também

precisa autorização expressa do superior”. Percebe-se que normas e regras são institucionalizadas na empresa para que os procedimentos operacionais funcionem adequadamente.

4.3.2 Uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos

Os controles diagnósticos e os controles interativos interatuam com os sistemas gerenciais instituídos pela organização. Normalmente, os sistemas diagnósticos contemplam documentos e relatórios formais que contêm informações estruturadas para atingirem os objetivos estratégicos.

Os sistemas interativos surgem com o desenvolvimento e o atingimento das estratégias, ajustam-se ao processo decisório e, geralmente, envolvem comunicação informal e muitas reuniões entre diretores e gerentes.

Os controles diagnósticos, em consonância com revisão da literatura, foram subdivididos em cinco subcategorias: planejamento estratégico, acompanhamento das metas, comparação dos resultados, reuniões entre os níveis hierárquicos e controles formais (SIMONS, 1995).

Os controles interativos foram subdivididos em quatro subcategorias: monitoramento dos clientes, iniciativa dos funcionários, indicadores de desempenho e orçamento e plano de metas e lucros (SIMONS, 1995).

No Quadro 29, apresentam-se as evidências empíricas do uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos na organização.

Quadro 29 – Uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos

| Controle | Subcategoria | Evidências empíricas do uso |
|-------------|--------------------------------|--|
| Diagnóstico | Planejamento estratégico (PE). | <ul style="list-style-type: none"> - Planejamento estratégico é um plano formalizado na organização. - Marcas próprias: reuniões estratégicas para definir as estratégias e todo um conjunto de ações. - <i>Private label</i>: definição de ações com base nos contratos. - Período de elaboração: outubro e novembro de cada ano. - Acesso ao planejamento estratégico: níveis gerenciais – dividido nos planos de negócios. - Acompanhamento das estratégias até o nível de analista. - Aprovação do PE no nível máximo: conselho de administração. |
| Diagnóstico | Comparação dos resultados. | <ul style="list-style-type: none"> - Resultado financeiro por marca, utilizando o orçamento. - Reuniões conjuntas entre áreas de planejamento, vendas e desenvolvimento. - Mensalmente: gerentes recebem balanço e demonstração de resultado gerencial. - Trimestralmente: avaliação de cada plano de negócio. |
| Diagnóstico | Metas. | <ul style="list-style-type: none"> - Metas estratégicas e operacionais. - Metas estabelecidas anualmente. - Acompanhamento das metas por meio de relatórios do sistema integrado de gestão. - Gerentes têm avaliação das estratégias e objetivos para o ano com ações predefinidas. |

...continuação.

| Controle | Subcategoria | Evidências empíricas do uso |
|-------------|--|---|
| Diagnóstico | Reuniões entre os níveis hierárquicos. | <ul style="list-style-type: none"> - Reuniões para avaliação de resultados e cumprimento de metas entre diretorias e gerentes acontecem mensalmente e trimestralmente. - Reunião de planejamento com áreas – mensalmente. - Reunião dos gerentes e CEO – área comercial – ocorre semanalmente. - Encontro anual com gestores, diretores, coordenadores e supervisores. - Reuniões por videoconferência entre unidades no Brasil, na América Latina e com a China. |
| Diagnóstico | Controles formais. | <ul style="list-style-type: none"> - Plano de negócios por áreas e marcas. - Orçamento padrão nas marcas. - Controles internos: custo padrão, controle de estoque, gestão de produto, controle e análise de materiais, sistemas de auditoria e controles internos de processos; sistema próprio de gestão integrada, planejamento tributário – comitê próprio; plano de carreira, cargos e salários estruturados; índice de recrutamento interno; pesquisa de clima como ferramenta de planejamento de RH. - Auditoria externa. |
| Interativo | Iniciativa dos funcionários. | <ul style="list-style-type: none"> - Desenvolvimento de projetos de solução para problemas locais. - Funcionários são incentivados a apresentar projetos de inovação em quatro áreas; redução de custos, sustentabilidade, redução de tempo e economia financeira, com base na ferramenta <i>Lean manufacturing</i>. - Melhores projetos são divulgados na Jornada de Operações anual. - Melhores práticas são implementadas - Premiações das unidades que apresentarem melhores resultados. |

...continuação.

| Controle | Subcategoria | Evidências empíricas do uso |
|------------|-------------------------------|--|
| Interativo | Monitoramento de consumidores | <ul style="list-style-type: none"> - Monitoramento dos consumidores por empresas terceirizadas. - Relacionamento com consumidores via redes sociais, blogs, ferramentas e aplicativos. |
| Interativo | Indicadores de desempenho. | <ul style="list-style-type: none"> - Indicadores financeiros: EBITDA, margem, endividamento, ROA, ROE, crescimento das vendas. - Setor de produção: indicadores monitorados diariamente, indicador-chave: custo minuto de produto por unidade. - Principais indicadores, metas e métricas utilizados no dia a dia da organização são discutidos na jornada anual entre gestores. - <i>Key Performance Indicator</i> (KPIs) obtidos a partir do desenvolvimento do produto, cronometrados e padronizados para comparativo entre unidades. |
| Interativo | Planos de metas e lucros. | <ul style="list-style-type: none"> - Plano de metas: mensais, trimestrais e anuais. - Fechamento da meta é anual e acompanhamento é mês a mês. - Reuniões periódicas para avaliação e reavaliação de metas, resultados e lucros. - Alta direção acompanha o faturamento diariamente. |

Fonte: Dados da pesquisa.

O planejamento estratégico é apresentado em plano formalizado e atinge até os níveis gerenciais (gerentes das marcas e unidades) nos planos de negócios (GESTORES 1, 2, 5). O Gestor 1 explica a metodologia de elaboração do planejamento: “Nos meses de setembro ou outubro, prepara as metas e estimativas de vendas, para depois projetar para a indústria, capacidade de produção”. Nesse período, também se apuram “quantidade, linha de produtos, metros, e não somente de modelos específicos, porque muitos modelos estão sendo criados. Então se estimam as vendas, mês a mês, linha por linha, marca por marca”.

Quanto à aprovação do planejamento estratégico, geralmente é realizada no mês de novembro; todavia, quando são necessários ajustes, posterga-se a aprovação, conforme relata o Gestor 4: “No ano passado,

nós não conseguimos aprovar em novembro, então aprovamos em dezembro, tivemos problemas com definições de produtos e linhas bem definidas. Se o grau de assertividade é muito baixo, é melhor deixar e aprovar posteriormente”.

Com base no relato dos gestores, o planejamento estratégico é uma ferramenta que contém as estratégias que são discutidas, revisadas e avaliadas por meio de um comitê gestor e divulgadas aos gestores.

No tocante às metas, percebe-se que estão ligadas principalmente à qualidade do produto, ao faturamento e à área fabril, como peças produzidas por dia e peças cortadas, salienta o Gestor 2. A meta, ainda na visão do Gestor 2, “corresponde a um número que você precisa perseguir e posteriormente comparar nas várias unidades”.

As metas também são entendidas como parte das estratégias:

As metas são, sem dúvida, para implementar as estratégias, o acompanhamento pelo ERP, das definições, é assim que precisa ser o controle, com essa ou aquela ferramenta, o próprio programa de inovação NEX. Hoje, por exemplo, nós temos até o nível de analista. Tem uma avaliação funcional para funcionário, para cada estratégia, para cada um da minha equipe, as metas, os objetivos para esse ano, indicar as ações que precisa colocar em prática, depois se avalia juntamente essas ações. (GESTOR 5)

As metas são estabelecidas anualmente, e o acompanhamento é realizado pelo orçamento. Com a instituição das metas, também se vincula um programa de bônus pelo qual o gerente participa e é avaliado pela *performance* (GESTORES 1, 2, 5). As metas, na opinião do Gestor 3, costumam ser bem desafiadoras:

[...] é sempre feita em conjunto. Se tem uma meta de faturar um determinado valor, é sempre em conjunto com o gerente da marca e a diretoria, sempre tem um embasamento de como atingir essa meta, ou seja, não é simplesmente estabelecer uma meta. Por exemplo: eu quero faturar 10 milhões, mas como? Com o produto, pelo histórico, pode faturar 5 milhões, de onde sai o restante, precisa ter embasamento. Isso é bem fracionado e aberto nesse sentido.

Percebe-se, nos relatos dos gestores, que o estabelecimento das metas melhora a qualidade da informação estratégica e possibilita o comprometimento com os objetivos traçados pelo planejamento estratégico.

Os resultados são apurados por marca, conforme indica o Gestor 1: “Se trabalha com várias marcas e precisamos saber quanto cada marca está gerando em termos de resultados. Monta-se o orçamento e com base nele a demonstração de resultado”. Entretanto, “o faturamento é acompanhado diariamente”, ressalta o Gestor 5, e complementa: “Os gerentes sabem se atingiram os resultados, pois recebem a demonstração de resultado mensalmente”. Quanto ao direcionamento dos resultados, é “focado mais para os gerentes maiores, maiores em responsabilidades” (GESTOR 1).

Segundo o Gestor 3, os resultados são estimados mensalmente por meio de reuniões conjuntas entre as áreas de planejamento, vendas e desenvolvimento para “analisar vendas, previsão de vendas com controles e relatórios reais, bem próximos [...] indiferente do setor que é, a gente trabalha muito em conjunto”.

O compartilhamento das informações gerenciais formais entre os gerentes e a diretoria é realizado em reuniões mensais e trimestrais. Trimestralmente se faz reunião para acompanhamento dos resultados por marcas, enquanto a diretoria reúne-se mensalmente (GESTOR 1). Conforme o Gestor 3, mensalmente também ocorrem muitas reuniões paralelas: “Todo mês tem uma reunião que a gente chama de planejamento, quando é avaliado 100% dos produtos, o que precisa ser programado ou não, o que tem que tirar de linha porque não está girando, o que o preço não está dando margem”. Interativamente, todas as semanas são realizadas reuniões para tratar de assuntos específicos, como análise de produto, análise de material, departamento comercial, entre outros.

A maioria das reuniões semanais e mensais é realizada por recurso implantado pelo grupo em todas as unidades, facilitando a comunicação entre os gestores, em função da disposição geográfica das unidades industriais e de distribuição. O relato do Gestor 4 enfatiza: “São características da empresa, doze unidades no Brasil, tem uma distribuição geográfica grande, não tem como estar num local só [...] então precisa ser por videoconferência, ou é viagem”. Como informa o Gestor 2, reuniões com o escritório da China são realizadas semanalmente.

A integração das informações gerenciais entre todas as unidades é realizada anualmente na Jornada de Operações, que tem como objetivo:

O encontro anual com todos os gestores, supervisores do grupo, em torno de 250 pessoas. A gente reúne e faz um comparativo de todos os relatórios e indicadores gerenciais, tanto da parte industrial quanto da parte de gestão de marcas. São dois dias inteiros, onde chamamos de “Jornada de Operações”. São apresentações por unidade, onde aborda-se todos os indicadores do ano, como foram as metas, os seus resultados, desde a parte social e projetos, também é feito uma premiação, a unidade que tem o melhor desempenho, maior crescimento. Todos os anos, querem ganhar o prêmio, tem realmente um prêmio financeiro para eles. (GESTOR 3)

O encontro anual é realizado em uma das unidades do grupo no Sul do Brasil e foi enfatizado por todos os gestores como a melhor experiência gerencial compartilhada entre gerentes e diretores. Após a reunião anual, cada gestor de unidade compartilha os resultados com todos os funcionários.

Com relação aos controles utilizados pelo grupo, o orçamento foi o que obteve o maior número citações e evidências empíricas de uso por todos os gestores. O orçamento consiste em um dos instrumentos mais importantes para planejamento e controle (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). Para o Gestor 1, a avaliação de desempenho é realizada por “relatórios mensais e trimestrais e chamamos de acompanhamento orçamentário”. Por exemplo, “a área de contabilidade tem um orçamento de desenvolvimento de produtos, produção de protótipos, cada área tem seu orçamento”, assim como “cada unidade tem o seu orçamento, compara-se mensalmente o que foi realizado, despesas e receitas e final de ano também”.

Na visão do Gestor 3, “o orçamento é o principal controle gerencial. Na verdade, hoje se faz o orçamento e é bem fracionado, por tipo de despesas, por marcas. Mensalmente o gestor recebe um relatório de gastos, que são confrontados com o orçamento inicial, com condições de verificar essas diferenças”. Em conformidade com o relato do Gestor 4, o orçamento é a base de todos os controles da empresa:

[...] porque concentra os objetivos estratégicos de cada marca, tem um plano de bônus que cada funcionário participa, e se está de acordo com a performance, do que está fazendo o corporativo de

acordo com as regras, quando está numa marca tem uma regra, quando está em outra marca tem outra regra, quando é corporativa é outra regra, quando está na fábrica é outra. Tem todo um plano baseado em cima dos orçamentos, são fundamentais para o negócio.

Utiliza-se o orçamento concomitantemente com outros controles internos citados no decorrer das entrevistas. O custo padrão é definido no orçamento, e depois é realizado um complemento do padrão e comparado o resultado com o efetivo (GESTOR 5). Percebe-se, consoante os gestores, que os relatórios são adequados e ajustados de acordo com a sua função. O Gestor 3 menciona que determinados relatórios são específicos de cada área, por exemplo:

Gestão de produto, análise de vendas de produtos, análise de materiais, outros relatórios são focados mais por marcas. Outros são de controle da parte de aviamentos, materiais, o que utiliza, o que está parado, o que tem mais giro, o que tem menos de 180 dias. São muitos relatórios e controles e envolvem muitas áreas. Eu tenho 10 relatórios que utilizo, enquanto que outro gestor pode ter outros 10 relatórios diferentes.

No que concerne ao centro de custo, o Gestor 4 salienta que no âmbito “comercial é todo separado por marca, por plano de negócios, ainda por área em cada plano de negócios. Em nível corporativo, gerências, financeiro, por grupo, eles são bem abertos os centros de custos”. A eficiência em custos, com a inclusão da ferramenta *Lean* e a tecnologia de inovação de processo, foi amplamente relatada pelo Gestor 2:

Para otimizar custos, desenvolver novos materiais, novas formas de construir o produto, tem máquinas que automatizam alguns processos, porque acho que pode ser relevante nesse nível é a automatização do processo produtivo para diminuir custos. O custo da mão de obra é muito alto e, qualquer pessoa a mais, é um custo a mais no processo de desenvolvimento de produção, e qualquer minuto a mais, que ocupa o produto dentro da fábrica, é um custo a mais que está

colocando a mais no produto. Então o desenvolvimento em si, está cada vez mais focado em ter formas e processos de produção que sejam mais eficientes, tomam menos tempo e seja mais barato. Isso envolve automatização. Comparado a alguns anos atrás, os níveis de eficiência de produção, de produção de calçados aumentaram. Ou seja, dobrou a produtividade, do ponto de vista do desenvolvimento, essa é a grande inovação, melhorar a produtividade dos projetos em si. Deixar os produtos bem automatizados para a fábrica. Se não fosse isso, nos últimos cinco anos, com certeza não teríamos a habilidade de deixar ou de conservar os custos nos níveis que estão e permanecer com menos custos. Porque o custo é repassado, todo semestre, em nível de matéria prima, mão de obra e assim por diante, benefícios salariais que toda hora precisam ser incorporados é muito alto, essa diferença tem que tirar no produto na fábrica. E para manter o preço e o custo, precisa trabalhar nesse outro lado. Esse foi o principal ponto de apoio e foco que em nível de desenvolvimento, é constante, diário, mas o principal não só o ‘lean manufacturing’ como processo fabril, é a concepção do projeto como uma forma mais eficiente. São diversos projetos e todos eles precisam ser coesos. São coisas diferentes, mas que trabalham com o mesmo objetivo.

Percebe-se, nos relatos, que o rigoroso controle do custo e as reduções de custo do produto são monitorados continuamente para melhorar os níveis de produtividade e eficiência alcançados na economia de escala de produção (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002).

No tocante ao uso dos controles interativos, a categoria de monitoramento dos clientes recebeu ênfase discreta nas entrevistas, e o consumidor foi mais ressaltado pelos gestores. O Gestor 1 indica que o monitoramento das necessidades dos consumidores é feito por pesquisa terceirizada. Isso também foi enfatizado no relato do Gestor 4: “Temos algumas pesquisas de mercado, mas o nosso mercado não é muito bom nisso, não temos muito monitoramento nisso. Nós até tínhamos uma pesquisa, que nós comprávamos, mas acabamos neste ano não renovando”. Nesse sentido, existem duas classes evidentes: o cliente e o

consumidor. O relacionamento com o cliente é direto e com o consumidor é indireto, destaca o Gestor 2. O relacionamento com o cliente ocorre pela venda do produto e com o consumidor pela interação nas mídias sociais.

A iniciativa dos funcionários para resolução de problemas foi unanimidade entre os gestores e os respondentes da pesquisa. Os gestores abordam o assunto de maneira entusiástica, fornecendo exemplos de como ocorre a interação da empresa com os funcionários para o crescimento e a inovação de produtos e processos. Na análise dos relatos, nos documentos e na visita *in loco*, pode-se observar, nos espaços físicos de uma das unidades da empresa, frases fazendo uma analogia a um jogo: “10.000 jogadores todos titulares” ou “qual é sua grande ideia?” (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 3). Segundo o Gestor 4, “os gerentes são desafiados diariamente, e os que estão abaixo dele também. Hoje, por exemplo, está se disseminando a cultura e o pensamento ‘Lean’, fazer melhor a um custo menor. Diariamente, somos desafiados para novas iniciativas”.

Na concepção dos Gestores 2 e 4, incentivam-se muito novas iniciativas por parte dos funcionários. Os projetos anteriormente chamados de COPID, e atualmente denominados A3, têm como propósito incentivar projetos de inovação, do ponto de vista das operações nas diversas áreas da empresa. As equipes de funcionários desenvolvem projetos que versam melhoria de trabalho, ganho de eficiência, redução de custos ou geração de um novo negócio. Por exemplo, a energia elétrica, após análise do ambiente, “o eletricitista pode propor desligar as máquinas durante um período X, em função de que não tem necessidade de energia naquele período. Talvez isso vai reduzir 200 ou 300 mil no ano, então nós vamos compartilhar isso para as outras unidades”, ressalta o Gestor 2.

O Gestor 3 explica a sistemática de elaboração dos projetos de melhoria contínua que é proposta com base na metodologia A3 (*Lean Manufacturing*):

Todas as pessoas do grupo e das empresas têm que apresentar duas práticas de melhoria por ano, fazem parte do dia a dia, que poderia minimizar em termos de custos e melhoria de processos. As equipes são de até três pessoas, alguns projetos são direcionados, por exemplo, fazer um projeto para redução de estoques, para diminuir os custos com pilotagem, até se dá umas pinceladas, mas 90% vêm da ideia deles. É elaborado o projeto e enviado a um comitê – eu faço parte desse comitê – que avalia essas boas práticas e se vale a pena ir em

frente no projeto. Se aprovado, a equipe desenvolve e é marcado um dia para fazer a apresentação geral para todo grupo. As melhores práticas são apresentadas no dia da Jornada de Operações, e todas as práticas são implementadas. No próprio projeto, as práticas precisam mensurar a eficiência para adoção de tal prática, o ganho que se teve, pode ser ganho corporal, físico, financeiro ou de tempo. Isso tudo tem que ser mensurado, se faz um relato da situação atual, situação proposta e a viabilidade. Quanto à viabilidade, pode ser ganho financeiro, redução de tempo e/ou custo de processo manual. Várias coisas na parte física já foram alteradas em função dos projetos. É uma prática muito boa e faz vários anos que a empresa adota.

Os projetos são avaliados por uma comissão e, depois, são apresentados na Jornada, em nível de unidade e corporativo. Também foram viabilizadas, por duas edições da Jornada de Operações, oportunidades de apresentação de projetos, conforme relata o Gestor 5: “Constroem máquinas, idealizam um novo processo administrativo, reaproveitam um resíduo que às vezes iria fora e é apresentado um subproduto. Era como uma feira de ciências, cada unidade tinha sua barraca e apresentava as suas ideias”.

No que concerne à iniciativa dos funcionários, percebe-se, com base nos relatos dos gestores, o estímulo à melhoria contínua, com ênfase no aprendizado. Como ficou evidente, trata-se de uma cultura de inovação incentivada pelos gestores familiares, oportunidades criativas geradas pelo ambiente corporativo e que, se instigadas, propõem novos desafios a procedimentos preestabelecidos.

No tocante aos indicadores de desempenho, percebe-se maior ênfase dos gestores para indicadores financeiros para avaliação das estratégias e desempenho da gestão. Na avaliação do Gestor 1, “o principal indicador é o resultado”. Entre os indicadores financeiros mais citados, estão o EBITDA, a margem de lucro, o faturamento realizado com o orçado. “Esses indicadores estão bem claros e definidos na avaliação da gestão”, afirma o Gestor 5. O depoimento do Gestor 4 destaca que “alguns indicadores têm algum grau de subjetividade, dependendo da situação, pode ocorrer. E só usar esses indicadores quando os indicadores financeiros não foram suficientes”. Como no caso do pagamento de bônus, pode haver algum grau de subjetividade. O Gestor

4 explica: “Por exemplo, se o resultado não foi bom, mas houve esforço e dedicação, e dependendo do resultado da empresa, pode vir a receber um bônus”.

Os relatos indicam, todavia, que os setores produtivos têm indicadores-chave, como custo-minuto de produto por unidade, por exemplo. A parte de tempos e metas é fornecida pelo setor de produção. Os gestores das unidades recebem relatórios com informações do custo minuto produtivo e vários indicadores para monitorar a performance de cada setor (GESTORES 1 e 2).

Do ponto de vista fabril, os indicadores são cronometrados e monitorados diariamente nas fábricas. Quando o produto é desenvolvido, é todo cronometrado e, posteriormente, o acompanhamento ocorre no chão de fábrica, para verificar se o produto está saindo conforme foi projetado, e os *Key Performance Indicator* (KPI) partem do nível de elaboração do protótipo do produto (GESTOR 2).

Do ponto de vista do desenvolvimento do projeto do produto, os indicadores ainda estão sendo desenvolvidos. Na concepção do Gestor 2, “são muito importantes, mas que antes não existiam e por uma questão realmente de aprendizado do processo”, em função de que “precisa de uma estrutura, organização muito boa, desde a projeção da coleção até o desenvolvimento no processo fabril”. O objetivo é criar indicadores por projeto, para monitorar, entre outras ocorrências, o custo do desenvolvimento do projeto. Na atualidade, relata o Gestor 2, “o acompanhamento é por categorias, é um número meio global, acompanhamos para não extrapolar o orçamento e acompanhar o planejamento. Há carência de indicadores de desempenho no desenvolvimento de novos projetos, para ter um controle ainda maior”.

A última categoria dos controles interativos versa sobre plano de metas e lucros. Os depoimentos dos gestores indicam que os planos de metas são mensal, trimestral e anual. O fechamento da meta é anual; contudo, durante o ano, o acompanhamento ocorre mês a mês, com base no orçamento. A administração de resultados também é realizada mensalmente. Trimestralmente, há apuração do resultado para avaliação das estratégias e acompanhamento das diretorias e da presidência do grupo. Os desvios orçamentários, nesse caso, são apurados e acompanhados. Conforme o Gestor 3, “não tem nenhuma sanção no caso do não cumprimento do orçamento, pois realmente o orçamento serve para acompanhamento, mas precisa ser justificado”. Anthony e Govindarajan (2002, p. 531) mencionam que “o fato da meta original não ter sido atingida não significa fraco desempenho”, mas variações, providências e correções serão objeto de debate entre os gerentes.

Percebe-se, nos relatos dos gestores, que os sistemas de controle diagnóstico exercem papel fundamental no cumprimento das estratégias da empresa, principalmente no acompanhamento dos resultados financeiros. Entretanto, o monitoramento paralelo ocorre por intermédio dos sistemas de controle interativos gerados pelos diversos relatórios e indicadores gerados pelo sistema integrado de gestão (ERP), que se integra como uma ferramenta de inovação administrativa.

4.3.3 Tensão dinâmica no uso dos Sistemas de Controle Gerencial

A tensão dinâmica consiste em gerenciar a articulação entre a inovação criativa e a realização dos objetivos estratégicos. Esse tópico foi analisado em três subcategorias: criação de valor para o negócio familiar, pressão por resultados no curto prazo, flexibilidade e controle da organização.

Na categoria tensão dinâmica, os depoimentos dos gestores são voltados a crescimento e risco do negócio, entrada da nova geração, participação dos membros familiares na gestão das empresas, continuidade da empresa e integração das informações no processo decisório. Sobre a questão do crescimento da empresa, o Gestor 3 indica o modo de crescimento do grupo na sua visão: “O grupo cresceu de forma bem estruturada e consistente, nunca teve um crescimento repentino”. Contudo, esse mesmo gestor relata que, “quando a empresa iniciou os investimentos em clubes de futebol [...] no clube Flamengo, nos anos de 92 e 93, aconteceu o maior crescimento do grupo em um curto espaço de tempo, foi um passo bem ousado [...] Aí foi o maior crescimento em um curto espaço de tempo”. A aposta de crescimento tem foco no mercado externo, que atualmente corresponde aproximadamente a 35% do negócio, pretendendo-se chegar a 65% (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 2). Para o Gestor 4, ocorreu crescimento pela aquisição e pela fusão das empresas na última década.

No Quadro 30, apresentam-se características da tensão dinâmica observadas no Grupo SPORT. Segundo relato dos gestores 2 e 4, a empresa busca profissionalização constante, e a criação de valor ocorre normalmente, independentemente de a empresa ser familiar. O Gestor 2 salienta que “a empresa é profissionalizada, não vejo que algum objetivo individual familiar seja diferente de qualquer exigência de *performance* ou de cobrança de resultados de qualquer outra empresa”.

Quadro 30 – Tensão dinâmica no Grupo SPORT

| Subcategoria | Evidências empíricas da tensão dinâmica |
|--|---|
| Criação de valor para o negócio familiar | <ul style="list-style-type: none"> - Crescimento do grupo para diversos países. - Expansão e internacionalização na América Latina. - Competição em mercados internacionais. - Regularmente assumem riscos nas operações de seus produtos pela inserção de novos produtos. - Operações entre unidades – abastecimento de materiais e produtos, estoques, <i>transferprice</i>. - Novos mercados podem impactar negativamente e incidir fatores contingenciais não previstos. - Reestruturação interna dos cargos envolvendo membros familiares e não familiares. - Entrada da nova geração (filhos) na gestão da empresa. |
| Pressão por resultados em curto prazo | <ul style="list-style-type: none"> - Cobrança dos gerentes – sistema de gestão por metas. - Comprometimento com o resultado. - Competição entre gestores familiares e não familiares. - Sistema de pagamento de bônus aos gerentes familiares e não familiares. |
| Flexibilidade e adaptabilidade dos controles | <ul style="list-style-type: none"> - Controles: uso do orçamento diagnósticos e interativo. - Plano de negócios por marca. - Controles personalizados e adaptados a cada função. - Discussões periódicas entre diretores e gerentes, entre setores e áreas para análise de metas e indicadores de desempenho. |

Fonte: Dados da pesquisa.

A criação de valor de um negócio familiar também reside na expansão e na busca de novos mercados, e regularmente se assumem riscos nas operações de seus produtos. Conforme relato do Gestor 4, “a gestão de riscos é uma pergunta que faz pensar. Quando se toma decisões, avalia-se os prós e contras; entretanto, a gestão de riscos é bem mais abrangente”. O gestor cita o exemplo de uma unidade industrial instalada no Paraguai em 2012: “[...] montamos a fábrica, um ano e meio depois nós fechamos. Acabou ocorrendo um problema cambial e causou uma série de problemas em termos de custos. É um componente externo que, para nós, na época, não estava no nosso radar”. Entre as principais dificuldades apresentadas também pela unidade, o ciclo do produto era muito alto, havia estoques excessivos de produtos e *transferprice*, que

ocasionou um custo mais alto, gerando uma margem de lucro menor e inviabilizando o negócio.

Analisando os depoimentos, percebe-se que, por mais criteriosas e discutidas as questões vinculadas à elaboração do planejamento, algumas decisões podem impactar de maneira negativa, sendo possível advir fatores contingenciais não previstos: “Algumas coisas você vê que não acertou. Não tem o que o fazer, ou corrige ou vai permanecer no erro” (GESTOR 4).

Em relação à entrada da nova geração na empresa, o Gestor 4 manifesta-se mencionando que os cargos são ocupados por quem tem competência para “administrar e habilidade para fazer. Não tem uma situação para administrar esse ponto, é diferente de outras empresas que têm vários sócios e filhos e acaba sendo um problema. Não é muito o nosso caso”. Outro ponto ressaltado é a hierarquia estabelecida na empresa; os gerentes familiares não são subordinados diretamente a outra pessoa da família, mas a outros profissionais não pertencentes a ela. Outrossim, não existe distinção em termos salariais, e gestores familiares estão sujeitos às mesmas faixas salariais e aos critérios igualmente estabelecidos no plano de cargos e salários.

Para o Gestor 3, a entrada de novos membros da família na empresa resulta da preparação, do conhecimento do negócio familiar e, acima de tudo, de conquistar espaços na gestão. Conforme seu relato, “precisa viver, entender a cultura, a vivência das pessoas que já passaram por aqui, os procedimentos, os processos. Então essa forma gradativa de entrar e conquistar as pessoas ao teu redor é a melhor forma” de o membro familiar entrar para o círculo de negócios. Para o Gestor 2, “cada um tem as suas responsabilidades nas suas funções e tem de cumprir com elas. Sem dúvida, você se cobra por estar à frente mais do que qualquer outro ou pelo menos atender às demandas que exigem o teu cargo, mas a responsabilidade acaba sendo um pouco maior”.

Quanto à continuidade e à perpetuidade da empresa, na opinião dos gestores, essa é uma situação que precisa ser discutida e resolvida, pois pode ser uma abertura de capital ou uma profissionalização direta, e, nesse caso, o presidente fundador ficar somente no conselho de administração. Nesse sentido, o Gestor 4 manifesta-se indicando que “a empresa estava bem mais avançada nesse ponto, mas algumas circunstâncias fizeram com que a empresa recuasse e voltasse atrás nesse foco”. A ratificação dessa informação pode ser observada na estrutura de governança que a empresa possui, alicerçada em órgãos estatutários e diretivos, que oferecem instrumentalização capaz de garantir maior

segurança aos sistemas de gestão em todos os níveis (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8).

A pressão por resultados em curto prazo ocorre normalmente. Os “diretores recebem essas informações e ficam monitorando e cobrando dos gerentes administrativo, comercial, etc.”, declara o Gestor 1. A cobrança é com base na gestão das metas do período, em conformidade com os Gestores 4 e 5. Os gerentes são cobrados com base no orçamento, e a remuneração está atrelada aos bônus.

No que se refere à distinção entre gerentes familiares e não familiares e à cobrança existente sobre eles, não há diferença e nem algum tipo de benefício para os gestores pertencentes à família. O tratamento é o mesmo, ou seja, existem iguais pressão e cobrança para o cumprimento dos objetivos e das metas, declaram os gestores 2, 3 e 5. Todavia, o Gestor 2 ressalta: “A cobrança é a mesma, mas a responsabilidade acaba sendo maior [...]” em função do envolvimento do gestor nas várias atividades e funções. E complementa: “Por mais que não seja parte do meu trabalho, eu me envolvo em várias outras coisas, porque elas vêm até mim. É meio de forma automática, acaba se envolvendo, de forma muito natural”. Na concepção do Gestor 3, o peso da palavra é maior: “As pessoas pelo menos tentam fazer, e tem um atendimento 100% [...] eu acredito que é pela cultura da empresa”.

Na categoria flexibilidade e controles da organização, os depoimentos dos Gestores destacam os mecanismos integrativos do sistema ERP, que foi ajustado às necessidades da empresa. De acordo com o Gestor 5, os maiores desafios do sistema ERP foram a implantação e a adaptação do sistema na Argentina, principalmente na parte tributária, para incluir todas as ferramentas, porque foi preciso criar novos processos para assegurar principalmente a questão do faturamento, emitindo o documento 100% alinhado à legislação em vigor.

Outro modo de integração da informação ocorre por meio de reuniões semanais, mensais, quinzenais, mensais, trimestrais e anuais. Nas reuniões semanais e quinzenais entre áreas e setores, como no caso da área de planejamento e desenvolvimento de produto, a pauta consiste em avaliar questões e assuntos pontuais vinculados a alguma das unidades, a processos de fabricação, abastecimento e produtos. As reuniões mensais estão mais ligadas aos diretores com o planejamento e as diversas áreas. As reuniões trimestrais para avaliação das metas e dos indicadores, conforme relata o Gestor 3, são “reuniões de planejamento estratégico a cada três meses, [das quais] participam um gestor de cada marca e mais a diretoria”. Nessas reuniões, discute-se o cenário econômico para todas as marcas, com interação de informação com os

seguintes tópicos: metas, dificuldades, previsões de mercado e concorrências. A reunião anual da Jornada de Operações, como afirma o Gestor 2, serve para “compartilhar muitas coisas, entre elas a inovação, que às vezes não se fica sabendo que diminui custo, melhora processos”.

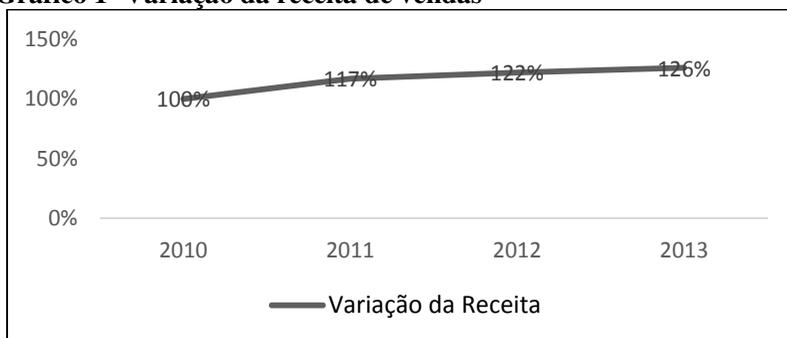
Outros mecanismos integrativos também são destacados: adesão completa aos padrões internacionais de contabilidade – IFRS e BR GAAP; Conselho de Administração com os prerrequisitos da CVM; sistemas de auditoria e controles internos de processos; sistema próprio de gestão integrada – ERP com arquitetura de segurança; Cold Site – Data Center backup – sincronizado; prática de planejamento tributário; plano de carreira, cargos e salários estruturado; índice de recrutamento interno; pesquisa de clima como ferramenta de planejamento de RH; Código de Conduta implantado em todas as unidades (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8, p. 124).

4.4 DESEMPENHO ORGANIZACIONAL

O desempenho organizacional é formalmente constituído por um conjunto de indicadores que são utilizados para avaliação e implementação das estratégias. Na sequência, realiza-se a descrição dos indicadores econômico-financeiros e não financeiros obtidos no Grupo SPORT.

4.4.1 Indicadores de desempenho econômico-financeiros

Os indicadores de desempenho econômico-financeiros são representados neste estudo por crescimento das vendas, ROA, ROE e EBITDA. Busca-se com esta avaliação evidências do resultado das ações desenvolvidas pela empresa nos últimos anos, frente às estratégias desenvolvidas e que foram monitoradas pelos sistemas de controle gerencial. Inicialmente, pode-se observar a variação da receita de vendas referente ao período de 2011 a 2013 no Gráfico 1.

Gráfico 1- Variação da receita de vendas

Fonte: Dados da pesquisa.

No tocante ao volume de vendas do Grupo SPORT, percebe-se crescimento positivo relativo ao período de 2011 a 2013. O ano de 2011 apresentou maior evolução das vendas, com 17% sobre o ano de 2010. Nos anos de 2012 e 2013, a variação foi de 22% e 26%, respectivamente, em relação ao ano de 2010. Quanto à variação da receita de vendas, o Relatório de Campo (DOC 7, p. 115) destaca o seguinte:

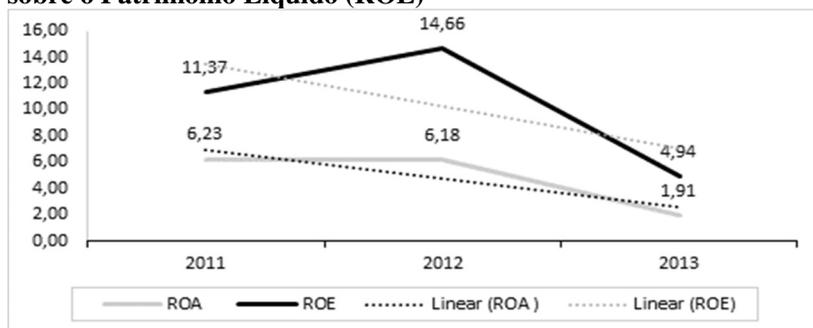
O crescimento importante do exercício anterior, de quase 20% (2011 <> 2010), acaba por ofuscar, em algum grau, o crescimento de 6,5% (2012 <> 2011), que, embora não tão significativo, ainda assim tem ares de conquista, quando se tem presente que em 2012, em termos de crescimento, o Brasil deixou em geral a desejar aos brasileiros, ao governo e ao grupo. [...] o faturamento líquido consolidado [...] com margens convenientes, não tendo se permitido avançar na realização de volumes em detrimento da qualificação econômica e financeira de cada Unidade de Negócio do grupo.

No que tange ao ano de 2013, percebe-se novamente um crescimento inferior ao planejado, na ordem de 4% em relação ao ano anterior. Nesse contexto, o Relatório de Campo (DOC 8, p. 124) evidencia que “2013 iniciou com a implementação de ações constantes do planejamento, no sentido de prosseguir com as estratégias de construção e posicionamento das marcas no mercado interno, buscando situá-las corretamente em termos de canal e faixa de preço”.

O segundo conjunto de indicadores avaliado foi o Retorno sobre o Ativo (ROA) e o Retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE) (GITMAN, 2009). Lindow, Stubner e Wulf (2010) utilizaram o ROA e o ROE para avaliar o impacto da influência familiar na gestão de empresas alemãs, na perspectiva do ajuste estratégico da Teoria Contingencial. As duas medidas de desempenho são as mais utilizadas para avaliação da estratégia e desempenho em pesquisas de empresas familiares (ZELLWEGER; NASON, 2008; O'BOYLE, RUTHERFORD; POLLACK, 2010; MAZZI, 2011).

No Gráfico 2, visualizam-se os indicadores ROA e ROE de 2011 a 2013, no Grupo SPORT.

Gráfico 2 – Indicadores de Retorno sobre o Ativo (ROA) e Retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE)



Fonte: Dados da pesquisa.

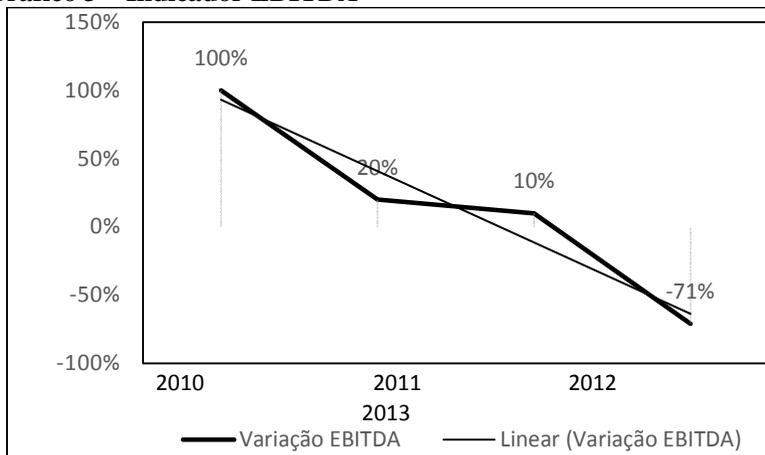
Nota-se que, nos indicadores apresentados no Gráfico 2, o ROA teve o maior retorno no ano de 2012, com 14%, e o menor retorno em 2013, indicando 5%. Quanto ao ROE, que identifica o retorno do investimento sobre o patrimônio líquido, apresentou retorno semelhante em 2011 e 2012, com 6%, e o menor em 2013, correspondendo a 2%.

Entre os principais fatores apontados no Relatório de Campo (DOC 8, p.124), estão a redução na composição do faturamento, quando da participação de uma das áreas de negócios (Gestão de Marcas) que diminuiu em torno de 5%, em função do “[...] mercado interno e aceleração da desvalorização cambial na Argentina”, reduzindo a representatividade das receitas quando da consolidação na moeda funcional (reais) utilizada pelo Grupo SPORT.

O indicador *Earning Before Interests, Taxes, Depreciation and Amortization* (EBITDA), ou lucro antes dos juros, impostos, depreciação e amortização, concebe a geração operacional de caixa da organização,

ou seja, o quanto a empresa gera de recursos apenas em suas atividades operacionais, sem levar em consideração os efeitos financeiros e de impostos. Pode-se visualizar a variação do indicador EBITDA dos anos de 2011 a 2013 em relação a 2010 no Gráfico 3.

Gráfico 3 – Indicador EBITDA



Fonte: Dados da pesquisa.

Conforme indica o Gráfico 3, a geração de caixa, indicado pelo EBITDA “sofreu um impacto já atenuado da questão antes vista de perda de Margem Bruta. Isso porque a estrutura de despesas dos negócios de Gestão de Marcas e *Private Label* são diferentes e compensa-se menos margem com menos despesas comerciais em alguns casos” (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 7, p. 116). Entretanto, a queda em torno de 2,8% (2012 < 2011) e o caixa gerado no período indicam que o Grupo SPORT gerou fundos suficientes para financiar com recursos próprios todo o crescimento do grupo.

O EBITDA teve uma “redução de 43% em relação a 2012. Em 2013, o EBITDA foi de 8,0% do faturamento líquido, contra 15% em 2012” (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8, p. 125). Entre os fatores apontados pelo Relatório de Campo (DOC 8, p. 125), estão o “não cumprimento da margem bruta e da meta de faturamento propostas para o ano”. Contudo, o valor gerado de caixa, foi suficiente para financiar 100% das operações em 2013, em função de que não houve aumento das dívidas líquidas.

A queda na margem bruta referente ao ano de 2013 está relacionada diretamente com o fato da diminuição da escala de produção no Brasil. Por decisões internas, o Grupo SPORT não promoveu ajustes mais intensos nas estruturas fabris para adaptar-se ao cenário recessivo brasileiro, como a redução no quadro de pessoal. Neste sentido, a não redução das estruturas fabris, ocasionou aumento acima do normal no Custo dos Produtos Vendidos no componente direto relacionado a mão de obra e gastos gerais de fabricação. Em vista disso, ocorreu a queda da margem bruta e a dificuldade de competir com os preços no mercado.

4.4.2 Indicadores não financeiros

Os indicadores não financeiros foram classificados em três categorias: clientes, medidas internas e aprendizado e inovação. Na categoria clientes, foram identificados três dos cinco indicadores: número de clientes, reclamações de clientes e participação de mercado. Os indicadores satisfação de clientes, retenção de clientes não tem ou não se aplicam. Na Tabela 1, visualizam-se o número de clientes e os percentuais de reclamações de clientes de rotatividade de clientes no período de 2011 a 2013.

Tabela 1 – Indicadores de clientes

| Indicador | 2011 | 2012 | 2013 |
|-------------------------|--------|--------|--------|
| Clientes | 13.555 | 12.989 | 12.487 |
| Reclamações de clientes | 0,80% | 0,78% | 0,59% |
| Participação de mercado | 5% | 5% | 5% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Verifica-se, na Tabela 1, que o Grupo SPORT apresentou redução da quantidade de clientes no período de análise, com variação de -4,3% (2011 < 2012) e de -4,0% (2012 < 2013). Os dados foram gerados pelo software *Business Intelligence* (BI) para cada ano, com base no critério de serem clientes ativos, que fizeram pelo menos uma compra. Constatou-se redução de 1.068 clientes na carteira. A redução ocorreu, entre outros fatores: a) contas bloqueadas para clientes inadimplentes no período ou de clientes que encerraram atividades no decorrer dos anos.; b) concentração de faturamento em grandes redes, estas com pontos de venda em vários estados (compras são centralizadas em uma razão social, normalmente do centro de distribuição nacional); c)

redução no mix de produtos para clubes de futebol profissional nacionais com venda direta a lojistas, devido ao crescimento da concorrência de marcas estrangeiras (marca X e marca Y) nesse período que antecedeu a Copa do Mundo Fifa 2014, absorveram clubes de futebol antes patrocinados pelo Grupo SPORT. Com isso esses concorrentes passaram a realizar as vendas diretas aos clientes, no lugar do Grupo Sport.

Quanto a questão de clientes, o Relatório de Campo (DOC 7, p. 115) indica que Grupo SPORT tem uma “carteira de clientes saudáveis”. Outro destaque é “[...] aumento em torno de 10,2 pontos percentuais da representatividade do segmento de *Private Label* deve-se à chegada de novos clientes nesse segmento e também o crescimento importante do *Private Label* ocorrido no mercado argentino” (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8, p. 124). De acordo com o Gestor 4, a participação de mercado (*market share*) do Grupo SPORT no Brasil, corresponde a 5% para as marcas próprias e licenciadas e 10% incluindo as marcas produzidas para os parceiros internacionais. Contudo, o Gestor 4, ressalta que “50% do mercado esportivo nacional é representado pelas não-marcas”.

Na categoria de processos internos, foram relacionados cinco indicadores: número de projetos inovadores aprovados, número de projetos de novos produtos ativos, número de patentes registradas/pendentes/premiadas, taxa de falhas de produtos, tempo médio de elaboração de novos produtos (meses). Desses, dois foram identificados: número de patentes registradas/pendentes/premiadas e tempo médio de elaboração de novos produtos (meses). Contudo, foram informados e adicionados dois novos indicadores: investimento em P&D (% do faturamento) e investimento em novos processos (% do faturamento). Na Tabela 2, pode-se visualizar os indicadores apontados pela pesquisa.

Tabela 2 – Indicadores de processos internos

| Indicadores | 2011 | 2012 | 2013 |
|---|------|------|------|
| Número de patentes | 80 | 40 | 2 |
| Tempo médio de elaboração de novos produtos (meses) | 6 | 6 | 6 |
| % investimento em P&D | 4,5% | 4,7% | 5,1% |
| % investimento novos processos | 1,8% | 1,7% | 1,9% |

Fonte: Dados da pesquisa.

Percebe-se, na Tabela 2, que o Grupo SPORT registrou 122 patentes de novos produtos no período de análise – 2011 a 2013 –, sendo

mais representativo o ano de 2011, correspondendo a 80 registros de novos produtos, e o menor registro foi no ano de 2013, com dois registros de novos produtos. Ressalta-se que os registros referem-se somente a desenhos industriais de calçados. No que concerne ao tempo médio de elaboração de novos produtos, constatou-se que seis meses é o período médio de desenvolvimento de um projeto de novo produto (calçado); entretanto, conforme relato do Gestor 4, “quando temos projetos mais complexos pode chegar até um ano, pois tem maior necessidade de testes, validação, depende muito do propósito. Se for para *performance*, tem que validar com uma série de testes”.

Nos indicadores de investimento em pesquisa e desenvolvimento (P&D), observa-se crescimento de 0,6% no período de análise, correspondendo a 4,5% em 2011 e 5,1% em 2013. Em termos de valores, representa em torno de R\$ 9 milhões. De acordo com o Relatório de Campo (DOC 8, p. 124), o centro de criação e desenvolvimento implantado no ano de 2013 exigiu investimentos de mais de R\$ 20 milhões no projeto para instalação de “máquinas, equipamentos e instalações e opera com profissionais de alta *performance* em formação e conteúdo tecnológico e mercadológico”. Quanto ao indicador de investimento em novos processos, o percentual apresentou média de 1,8%, representando aproximadamente R\$ 15 milhões.

A última categoria dos indicadores não financeiros refere-se a aprendizado e inovação. Neste estudo, está representada pelos seguintes indicadores: número de funcionários, horas de treinamento para P&D, número de pessoas envolvidas com projetos de inovação de produtos, % de funcionários com diploma superior e taxa de rotatividade de funcionários. Dos cinco indicadores elencados pela literatura nessa categoria, apenas três foram identificados: número de funcionários, número de pessoas envolvidas com projetos de inovação de produtos e % de funcionários com diploma superior. No indicador de horas de treinamento para P&D, a empresa indicou o número total de horas para todos os funcionários das unidades no Brasil. Na Tabela 3, os indicadores de aprendizado e inovação.

Tabela 3 – Indicadores de aprendizado e inovação

| Indicadores | 2011 | 2012 | 2013 |
|--|---------|---------|---------|
| Número de funcionários (*) | 10.166 | 8.941 | 7.914 |
| Número de pessoas envolvidas com projetos de P&D | 204 | 200 | 210 |
| % funcionários com diploma superior | 2% | 2% | 2% |
| Horas de treinamentos | 169.305 | 340.018 | 682.665 |

(*) no Brasil, com unidades que desenvolvem e produzem.

Fonte: Dados da pesquisa.

Em conformidade com os indicadores apresentados, o Grupo SPORT apresenta decréscimo de funcionários em unidades industriais no Brasil no tocante ao período de análise de 2011 a 2013. A maior quantidade de funcionários ativos no Brasil consta em 2011, com 10.166, e a menor quantidade em 2013, com 7.914, representando variação negativa de 22% no período. Todavia, além da quantidade de funcionários no Brasil indicados na Tabela 3, a empresa descreve, no Relatório de Administração, aproximadamente 10.000 funcionários em 2014, indicando que 2.500 funcionários estão lotados em unidades corporativas em outros países (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8, p. 124).

Referente ao número de pessoas envolvidas com projetos de inovação, não houve variação significativa no período. Em 2011, a empresa contava com 204 funcionários e, em 2013, com 210 funcionários, correspondendo a 3% do quadro funcional. O percentual de funcionários com curso superior de 2% não teve alteração no período de 2011 a 2013. No relato do Gestor 4, percebe-se a ênfase em treinamentos quando mencionou que o Grupo SPORT havia realizado “investimento de milhares e milhares de horas de treinamento das pessoas”. A variação mais significativa nesses indicadores corresponde a horas de treinamento, que representavam 169.305 horas em 2011, 340.018 em 2012 e 682.665 em 2013, revelando uma variação de 300% no período. Considerando-se a quantidade de horas por funcionário, representam 17 horas por funcionário em 2011, 38 horas em 2012 e 86 horas em 2013.

4.5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS PRESSUPOSTOS DA PESQUISA

Considerando o contexto oferecido pela empresa pesquisada e pelas evidências coletadas no caso em estudo, apresentam-se nesta seção a análise e a discussão dos cinco pressupostos da pesquisa.

4.5.1 Análise e discussão da interação da estratégia empresarial com o desempenho organizacional na empresa familiar

Primeiramente, buscou-se identificar a tipologia estratégica. No Quadro 31, as características que orientam a estratégia empresarial identificadas no Grupo SPORT. Os campos sombreados representam maiores evidências da pesquisa para estratégia empreendedora ou conservadora.

Quadro 31 – Análise das características que orientam a estratégia empresarial

| Fatores | Subcategorias | Características | Conservadora | Empreendedora |
|---------------------|--|--|----------------|----------------|
| Incerteza ambiental | Dinâmico | Mudanças nas práticas de marketing. | Pouco intenso. | Muito intenso. |
| | | Rotatividade de produtos. | Pouco intenso. | Muito intenso. |
| | | As demandas são difíceis de prever. | Pouco intenso. | Muito intenso. |
| | | Produtos sujeitos a mudanças. | Pouco intenso. | Muito intenso. |
| | Heterogêneo (Diversificação de produtos) | Difere em função dos hábitos de compra dos | Pouco intenso. | Muito intenso. |
| | | Difere em função dos concorrentes. | Pouco intenso. | Muito intenso. |
| | | Renovação das linhas de produtos. | Pouco intenso. | Muito intenso. |

...continuação.

| Fatores | Subcategorias | Características | Conservadora | Empreendedora |
|------------------------|--|---|--|--|
| | Hostilidade do ambiente e desafios | Sobrevivência e continuidade da empresa. | Pouca ameaça. | Grande ameaça. |
| | | Concorrência de preços. | Pouca ameaça. | Grande ameaça. |
| | | Concorrência na qualidade ou quantidade. | Pouca ameaça. | Grande ameaça. |
| | | Interferência do governo. | Pouca ameaça. | Grande ameaça. |
| | | Oferta de trabalho. | Pouca ameaça. | Grande ameaça. |
| | | Depende de profissionais especializados. | Pouca ameaça. | Grande ameaça. |
| | | Assumir riscos. | Forte tendência a assumir projetos de baixo risco. | Forte tendência para assumir projetos de alto risco. |
| Sistemas de Informação | Levantamento das necessidades do mercado | Coleta de opiniões com clientes e consumidores e pesquisas de mercado | Pouca frequência. | Muita frequência. |
| Estrutura | Sistemas de Controles | Gestão integral da informação. | Pouco utilizado. | Muito utilizado. |
| | Níveis de gestão e responsabilidade | Processo decisório | Centralizada. | Descentralizada. |

...continuação.

| Fatores | Subcategorias | Características | Conservadora | Empreendedora |
|---------------------|--|---|--|--|
| Diferenciação | Atributos dos produtos em relação à concorrência | Tendência de mercado. | Forte ênfase do marketing nos produtos já comercializados. | Forte ênfase em P&D, liderança em tecnologia e inovação. Muito investimento. |
| | Imagem da marca | Preservar e fidelizar as marcas. | Pouco investimento. | Muito investimento. |
| | Público-alvo | Relacionamento com os consumidores | Pouca frequência. | Muita frequência. |
| Inovação de produto | Desenvolvimento de produto | Produtos novos, materiais novos, mudanças significativas nos produtos, criação. | Reativo. | Proativo. |
| | Processo | Implementação de novos processos e novas técnicas de produção. | Pouco intenso. | Muito intenso. |
| | Tecnologia | Investimento e uso de novas tecnologias no desenvolvimento do produto. | Tecnologia muito semelhante (a maioria dos produtos é produzida com o mesmo equipamento) | Tecnologia muito diferente (produção personalizada para vários clientes). |

Fonte: Dados da pesquisa.

Ainda que existam diferenças na caracterização da postura estratégica pelos gestores, em termos gerais, denota-se, de acordo com o Quadro 31, orientação empreendedora no caso em estudo. Normalmente, uma interrogação no campo da gestão estratégica é como as empresas

alcançam e sustentam vantagem competitiva sob condições de incerteza (PORTER, 1989; NARVER; SLATER, 1994; TEECE; PISANO; SHUEN, 1997). Os resultados obtidos nesta pesquisa vão ao encontro de resultados apresentados por outras pesquisas. Empresas familiares que atuam em ambiente empreendedor pressupõem a inovação perseguida continuamente e de modo agressivo, por meio de investimento de risco, criatividade e novos desafios, assim como desfrutam de ambientes incertos, dinâmicos, heterogêneos e hostis (CHANDLER, 1962; MINTZBERG, 1973; PORTER, 1980; MILLER; FRIESEN, 1982; DAMANPOUR; EVAN, 1984; COVIN, 1991; NAMAN; SLEVIN, 1993; ZAHRA, 2005; CRAIG; DIBRELL, 2006; ZEHIR; ALTINDAG; ACAR, 2011).

Constata-se, no Quadro 31, a ocorrência da diferenciação e da inovação de produto no Grupo SPORT em consonância com o ambiente dinâmico, heterogêneo e hostil, conforme preconizam Miller e Friesen (1982). Desse modo, uma alternativa para manter-se no mercado em um ambiente turbulento é promover a criatividade e a geração de ideias inovadoras para desenvolvimento de novos produtos (MILLER; FRIESEN, 1982; NAMAN; SLEVIN, 1993; SIMONS, 1995; CHENHALL; MORRIS, 1995; LUMPKIN; DESS, 1996; DAVILA, 1997; DAVILA, 2000; DAVILA; FOSTER; LI, 2009).

A inovação ocorre de maneira proativa, principalmente direcionada para criar novos produtos e novas demandas a partir de uma exigência do mercado (CAMERON, 1986). Isso se deve essencialmente pela estratégia de continuidade e crescimento, que é peculiar de empresas familiares que apresentam características empreendedoras (CHANDLER, 1962; TAGIURI; DAVIS, 1992; CHENHALL; MORRIS, 1995; LUMPKIN; DESS, 1996; ZAHRA; SHARMA, 2004). Para tanto, realizam investimentos em infraestrutura e contratam pessoas especializadas (principalmente *designs*) para desenvolver novos produtos, evidência também relatada por Davila, Foster e Li (2009).

Em empresas familiares que atuam em ambiente dinâmico, a diferenciação e a inovação de produtos são importantes dimensões para estratégias competitivas e, conseqüentemente, para promover o desenvolvimento do negócio. Depreende-se neste caso, que o empreendedor familiar é movido pelo desejo de sobrevivência e continuidade e influencia a administração das suas empresas e criação dos seus filhos para crescerem e prospectarem suas carreiras naquele ambiente de negócio. Contudo, a segunda geração parece estabelecer uma nova dinâmica de trabalho para o negócio familiar, amparado pelo conhecimento contemporâneo das novas tecnologias, oportunidades de

aprendizagem organizacional e capacidade de adaptação para vivenciar novas experiências gerenciais. Na concepção de Sciascia e Mazzola (2008), a educação acadêmica e profissional dos membros familiares deve ser projetada com antecedência e preferencialmente fora da empresa para que possam desenvolver suas próprias relações para identificar e explorar novas oportunidades de negócios.

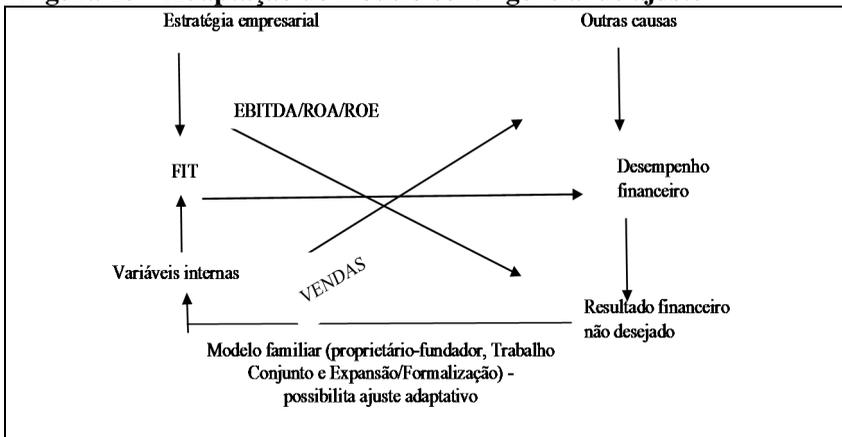
Observa-se também, nos resultados do caso em análise, uma interface muito próxima da inovação com o consumidor em potencial, como evidenciado pelo Gestor 2: “Nessa unidade de negócio [marca] está envolvendo o consumidor indiretamente [...] o princípio fundamental diz valor ao consumidor e ao produto, então, nisso é que a empresa vem investindo muito, em inovação”. O Grupo SPORT busca a inovação de produtos principalmente quanto à criação de novos modelos, design e aparência do produto e às questões vinculadas a saúde, bem-estar e conforto. Constata-se, no relato, que em uma relação indireta com o consumidor o poder de reação do gestor familiar é proativo, ou seja, responde ao ambiente incerto e promove alinhamento entre a estratégia e a estrutura, para buscar a sobrevivência e o desempenho superior (ASTLEY; VAN DE VEN, 1983; DRAZIN; VAN DE VEN, 1985; SHORT et al. 2009; LINDOW, 2013). A empresa também possui iniciativa para agir oportunamente para moldar o ambiente e influenciar tendências de novos produtos no mercado (LUMPKIN; DESS, 1996).

Mesmo não sendo a “mudança” uma categoria específica deste estudo, ela emergiu pelas características endógenas e exógenas do ambiente organizacional, isto é, a “mudança assume a forma de adaptação” (ASTLEY; VAN DE VEN, 1983, p. 83) na gestão da empresa familiar. Entende-se que organizações que adotam orientação empreendedora geram contínuas e importantes alterações no ambiente, e, nesse processo de criar e inovar está em permanente mudança e a adaptação estratégica torna-se uma condição de sobrevivência. Na relação entre estratégia empresarial e resultados financeiros do Grupo SPORT, verifica-se que a rentabilidade diminuiu e as vendas cresceram nos anos em estudo. Todavia, apesar de a receita de vendas ter sido superior nos anos em análise (2011<>2013), em torno de 25%, a margem operacional diminuiu aproximadamente 70% no mesmo período.

Nesse caso, a empresa investiu significativamente, durante os últimos três anos, em P&D, infraestrutura e novas tecnologias (5% das vendas) e novos processos (1,8%), percentuais representativos, conforme assinalado por Davila (2000). Mesmo que o desempenho financeiro é positivo, não era o esperado pelos gestores: “Resultados ainda abaixo dos projetados” (RELATÓRIO DE CAMPO, DOC 8, p. 113). Em uma

adaptação do modelo de ajuste, apresentam-se os fatores contingenciais evidenciados pelo caso objeto de estudo (Figura 18).

Figura 18 – Adaptação do modelo contingencial de ajuste



Fonte: adaptado de Donaldson (2001).

Depreende-se, neste caso, que o Grupo SPORT realizou investimentos expressivos em inovação de produtos; contudo, a estrutura pode não ter respondido favoravelmente, demonstrando que o desempenho pode levar à necessidade de adequação da estrutura organizacional (DONALDSON, 2001). O Gestor 2 menciona:

[...] nos últimos seis meses, nós estamos fazendo uma reestruturação praticamente completa no desenvolvimento de calçados, e aí que eu entrei no projeto para comandar tudo isso [segunda geração]. Nós estamos reestruturando muitos processos, porque tínhamos diversas debilidades, na comunicação e na eficiência, de processos entre produtos, comercial e entre mercados, entre produtos e as fábricas.

Inferre-se que na análise da relação entre a estratégia e o desempenho com base nos indicadores financeiros, há indícios de ajustes na organização, como comenta o Gestor 2: “Estamos executando um arrojado e intenso programa de racionalização e otimização de estoques e estruturas no sentido de deixar a operação mais ágil, mais leve, mais flexível, mais competitiva, mais forte em cenários de mudança”.

Outro fator da necessidade de ajustes da estrutura organizacional foi indicado nos registros organizacionais e documentos consultados. O Grupo SPORT tem um quadro de pessoal de 75% no mercado interno e 25% no mercado externo (percentuais aproximados). Constatou-se a redução do número de funcionários no Brasil em torno de 20% (2011>2013), todavia, por decisões internas não realizou uma redução mais acentuada do quadro de pessoal para se adaptar a crise econômica, neste caso, aumentou a conta Custo dos Produtos Vendidos e conseqüentemente reduziu a margem operacional nos anos de 2012 e 2013.

Infere-se que tal decisão de preservar os empregos face a uma situação desfavorável de mercado, tem como premissa que o investimento em capital intelectual pode ser um diferencial de vantagem competitiva explorado como fonte de recursos. Constatou-se que o Grupo SPORT realizou investimento significativo em treinamento de pessoal no período de 2011 a 2013, em torno de 40 horas ano por funcionário. Este indicativo revela conformidade com Sirmon e Hitt (2003) que entre os atributos que indicam vantagem competitiva das empresas familiares e que as diferenciam das empresas não familiares estão o investimento em capital humano. Entende-se que estratégia de reter talentos e habilidades funcionais são fundamentais à sobrevivência e continuidade das empresas familiares.

Depreende-se, que a partir das informações geradas pelos SCG, constatou-se a necessidade de ajustes da estrutura que ocorreu após avaliação do desempenho e dos objetivos estratégicos, induzindo a mudanças operacionais que incluiu a adequação de variáveis internas relacionadas a estrutura operacional, incluindo a redefinição de pessoas e cargos de direção, incluindo os membros familiares, conforme ressaltado nos depoimentos.

Infere-se que o ajuste adaptativo (Figura 19) é possível porque, na gestão do negócio, envolve-se um núcleo de gestão familiar no qual o proprietário-controlador está à frente da gestão como CEO, enquanto a segunda geração (filhos) está na continuidade da empresa e, conseqüentemente, na operacionalização das estratégias. O ajuste ocorre, porém, quando há congruência entre os gestores e seu ambiente de trabalho e entre os gestores e seu ambiente familiar. Tal constatação é compatível com a literatura (ROTHAUSEN, 2009).

Rothausen (2009) afirma que o ajuste adaptativo nas empresas familiares é possível porque: a) valores e cultura organizacional são compartilhados pelo estilo de liderança e normas comportamentais que orientam a configuração da dualidade de família e negócios; b)

flexibilidade ao gestor familiar adaptar-se às atividades familiares, assim como, recompensas tangíveis (remuneração) e intangíveis (realização pessoal e status social); c) relacionamento entre gerações, oportuniza a transferência de conhecimento e recursos financeiros que podem afetar a organização no decorrer do tempo; d) investimento em capital humano, social e financeiro impactam positivamente para a eficácia organizacional.

No caso de estudo em análise, a complexidade dos procedimentos operacionais trouxe uma estrutura robusta e cara, devido a estratégia de crescer e competir em mercados internacionais. Porter (1980) afirma que para tal, as empresas precisam ter investimento em pesquisa, inovação, criação e desenvolvimento de produto. Assim, a gestão percebeu maior dificuldade em administrar, de modo que resolveu a partir 2014, desenvolver ações para ajustar a estrutura para se tornar mais competitiva, isto é, percebeu a necessidade de uma mudança no que concerne à estrutura interna do corpo diretivo e de procedimentos internos. Os “procedimentos precisam ser mais simples, práticos e econômicos”, ressalta o Gestor 4. Os resultados também são consistentes com Chenhall e Morris (1995), que argumentam que o ajuste da estrutura é imprescindível para a eficácia dos controles interativos.

Deste modo, há indícios do Pressuposto 1 do estudo, de que o ajuste da estratégia empresarial e o núcleo de gestão da empresa familiar interferem positivamente no desempenho organizacional. Os resultados apresentam conformidade com Grzybovski e Tedesco (2000), Zahra (2005), Villalonga e Amit (2006), Andres (2008), Lindow, Stubner e Wullf (2010) e Kowalewski, Talavera e Stetsyuk (2010), que indicam a influência da família, em especial, a participação direta do proprietário controlador e dos filhos, que desempenham um papel fundamental para a realização do ajuste estratégico, objetivando a promoção do desempenho superior.

Zahra (2005) afirma que o envolvimento da família na propriedade promove o empreendedorismo. Já Villalonga e Amit (2006) revelaram que a propriedade familiar cria valor quando o fundador serve como CEO da empresa familiar ou como presidente com um CEO contratado.

Os resultados indicam que a interação contingencial das variáveis (estratégia, estrutura, processos gerenciais e ambiente) são observadas pela gestão familiar para promover o ajuste estratégico. Os resultados apresentam conformidade com Grzybovski e Tedesco (2000) e Cruz e Nordqvist (2010). Grzybovski e Tedesco (2000) comentam que a capacidade inovadora da empresa familiar depende de adaptabilidade,

senso de identidade, adaptação ao ambiente e integração entre os participantes. Cruz e Nordqvist (2010) apoiam-se em *insights* da literatura sobre empreendedorismo (LUMPKIN; DESS, 1996) e sugerem que o nível de empreendedorismo de uma empresa é influenciado pelo seu contexto interno e externo. Os resultados indicam que a percepção do ambiente competitivo e a orientação empreendedora estão correlacionados de modo diferente em empresas familiares, dependendo da geração no comando, e são geralmente mais fortes em empresas familiares de segunda geração.

Entende-se que, no caso em estudo, a orientação empreendedora e a influência da família desempenham um papel importante para a realização do ajuste estrutural e estratégico e, por sua vez, para a consecução do desempenho superior. Essa observação alinha-se ao preconizado pela literatura, indicando a influência da família (proprietário-controlador e trabalho conjunto) para ajustar-se ao ambiente competitivo (MILLER; FRIESEN, 1987; HIENERTH; KESSLER, 2006; LINDOW; STUBNER; WULF, 2010). Outrossim, o núcleo familiar possibilita mais agilidade nas decisões e, conseqüentemente, menor burocratização, maior flexibilidade e simplificação nas operações, maior informalidade de comunicação, maior aprendizagem organizacional. A constatação corrobora o exposto por Covin e Slevin (1989), que afirmam que a interação entre a orientação empreendedora e a organicidade foi correlacionada significativamente com o desempenho da empresa.

4.5.2 Análise e discussão da interação do uso dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial na empresa familiar

Neste tópico, apresenta-se a discussão dos dados obtidos na pesquisa sobre a interação do uso dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial na empresa familiar.

O Pressuposto 2 afirma que o uso dos sistemas de crenças e sistema de limites interage com a implementação da estratégia empresarial nas empresas familiares. Percebe-se que a utilização dos sistemas de crenças e limites no Grupo SPORT tem como foco manter a coerência organizacional face à crescente complexidade das operações e à incerteza ambiental, estimulando a cultura de inovação, coerente com o conceito de LOC (SIMONS, 1995).

Os sistemas de crenças e os sistemas de limites são divulgados por meio de documentos impressos, materiais audiovisuais, treinamentos e mecanismos internos (código de conduta, *site* da empresa, sistema integrado de gestão) que possibilitam aos funcionários terem fácil acesso

aos propósitos e aos objetivos do Grupo SPORT, além de normas e regras comportamentais que orientam as rotinas e os processos operacionais.

Os sistemas de crenças são instigados na organização, no sentido de estimular a participação dos funcionários na geração de novas ideias e na criação de valor. A iniciativa empreendedora, entre equipes de funcionários nas unidades de trabalho, é estimulada pela alta administração e gerentes das marcas e desenvolvimento de produtos, integrando um programa guarda-chuva de inovação, o qual estimula a geração de talentos e o aprendizado constante na organização. Esse tipo de iniciativa faz parte dos sistemas de crenças e crenças na perspectiva do *Levers of Control* e também consta nos achados de pesquisa de Chenhall e Morris (1995), Bruining, Bonnet e Wright (2004) e Widener (2007). Nota-se nos depoimentos dos gestores no Grupo SPORT, a influência da família na promoção dos valores organizacionais, no aprendizado e nas decisões estratégicas, tal ocorrência está em consonância com a literatura (SHARMA, CHRISMAN, CHUA, 1997).

Bruining, Bonnet e Wright (2004) indicam que os sistemas de crenças são importantes para organizações que atuam em ambiente com mudanças e nos quais gestores decidem modificar ou introduzir novos valores e novas prioridades estratégicas. No caso do grupo SPORT isto pode ser acentuado devido aos valores da empresa representarem os anseios e valores familiares. De acordo com depoimento do Gestor 4, os valores instituídos na empresa são valores defendidos “em casa” e guardam relação com os valores e princípios observados no ambiente de negócios. Percebe-se a influência da família para promover uma cultura de inovação no Grupo SPORT, considerada pelos gestores entrevistados como diferencial competitivo, contudo, o Gestor 4 ressalta que existe dificuldade de realizar mudanças para introduzir novos valores na organização porque “mudar uma cultura é extremamente difícil”.

Neste sentido, neste caso de estudo, as crenças são formalizadas em uma cultura para estimular o empreendedorismo corporativo e tem como suporte a iniciativa dos funcionários. Esta necessidade de mudança da cultura, decorre do ambiente competitivo (aumento da concorrência, redução de custos dos produtos, qualidade e inovação de produtos), cujas oportunidades de crescimento surgem à medida que novos objetivos estratégicos são incorporados na organização.

Conforme identificado nas entrevistas e nos documentos analisados, a inovação no Grupo SPORT vem sendo motivada na organização desde 2009, como resultado da necessidade de mudanças e de adequação de fatores contingenciais identificados no ambiente competitivo: aumento da concorrência, reposicionamento das marcas,

melhoria na qualidade do produto, melhoria na eficiência dos processos e nas operações. Percebe-se que o CEO e os gerentes familiares têm uma visão muito clara e bem definida acerca da necessidade dos funcionários adotarem novas crenças, novos valores e a cultura de inovação.

Assim, nota-se o alinhamento dos interesses dos gestores familiares, conforme preconiza a literatura, que incluem compromisso e valores da influência familiar para a consolidação do negócio de família (TAGIURI; DAVIS, 1992; GERSICK et al., 1997; CARLOCK; WARD, 2001; SHARMA; IRVING, 2005; MILLER et al., 2007; CHRISMAN; CHUA; KELLERMANN, 2009; JOHANNISSON, 2011). Os sistemas de crenças e valores podem ser usados como mecanismos para mudança e, por conseguinte, no processo de adaptação estratégica (MARGINSON, 2002).

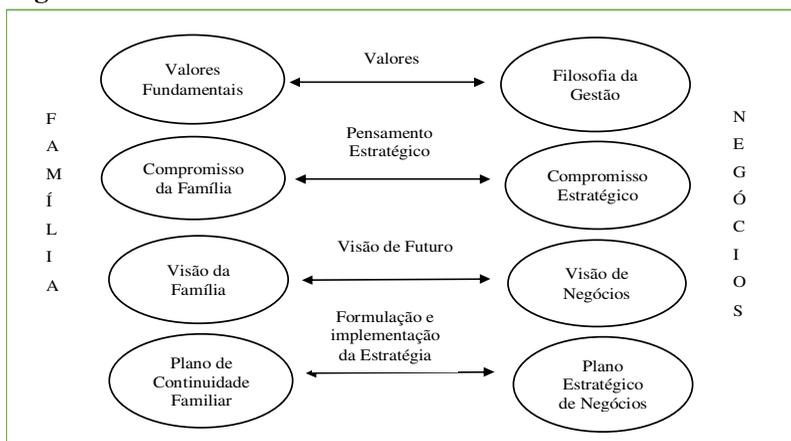
Marginson (2002) contribuiu por meio do seu estudo para o entendimento de como os SCG afetam o desenvolvimento de novas ideias e iniciativas na empresa. Os sistemas de crenças foram introduzidos com auxílio de uma consultoria de negócios para promover e realizar mudanças na organização. Neste sentido, ocorreram uma série de eventos, como reuniões estratégicas, desenvolvimento de equipes e prêmios foram distribuídos com objetivo de reformular a declaração da missão e visão. O programa de mudança também melhorou a natureza competitiva da atividade de cada projeto.

Neste sentido, constatou-se iniciativa empreendedora e socialização do aprendizado, realizando anualmente um encontro do Grupo SPORT, que ocorre desde 2006, como forma de interação entre a alta administração e gerentes das marcas e gerentes das unidades, chamado de Jornada de Operações. Nessa Jornada, discute-se e avaliam-se informações gerenciais, como planejamento, metas, resultados e indicadores financeiros e não financeiros. Além destas informações, divulgam-se projetos de sustentabilidade, projetos sociais e novas práticas instituídas para resolução de problemas nas unidades. São realizadas premiações financeiras para os gestores das unidades que tiveram melhor desempenho e apresentaram maior crescimento. O encontro serve como oportunidade de divulgar as boas práticas gerenciais e operacionais instituídas em cada unidade da organização no ano em curso. Esse tipo de ação está em consonância com práticas de aprendizado, como salienta Simons (1995).

Os valores da organização foram pauta do encontro da Jornada de Operações realizada em 2014. Gerentes familiares e não familiares discutiram novos valores a serem instituídos a partir da atual filosofia de trabalho. Do mesmo modo, os valores familiares incutidos pelos gestores

familiares (proprietário e filhos) revelam o compromisso para promover o desenvolvimento e a continuidade do negócio familiar. Nota-se, nesse ponto, a interação de duas entidades fundamentais no processo de continuidade do Grupo SPORT, família e negócios, em conformidade com Carlock e Ward (2001), o que é retratado na Figura 19.

Figura 19 – Visão paralela do processo estratégico de família e negócios



Fonte: Adaptado de Carlock e Ward (2001).

Entende-se com base nos depoimentos e documentos que os valores familiares e a filosofia da gestão são base para a instituição das crenças e valores no Grupo SPORT. O núcleo familiar afirma seu compromisso por meio de estratégias que promovam a diferenciação e inovação de produtos, revelando a visão familiar e de negócios compartilhada. A continuidade é evidenciada pela preparação da segunda geração (filhos) para assumir papéis de liderança nas empresas alinhada aos interesses do plano estratégico do negócio familiar.

Os sistemas de crenças e sistemas de limites são divulgados formalmente no Grupo SPORT por meio do código de conduta. Os sistemas de limites exercem a função de orientar funcionários para delimitar regras e normas de confidencialidade. Tais achados são consistentes com a literatura (SIMONS, 1995; POWELL, 1998; CARLOCK; WARD, 2001; WIDENER, 2007).

Na Figura 20, consta a configuração dos sistemas de crenças e dos sistemas de limites com a estratégia empresarial no grupo SPORT.

Figura 20 - Configuração dos sistemas de crenças e limites com a estratégia empresarial



Fonte: dados da pesquisa.

Inferre-se, com base na Figura 20, que os sistemas de crenças e os sistemas de limites estão em consonância com as práticas organizacionais (orientação empreendedora) que induzem à diferenciação e à inovação.

Cooper e Kleinschmidt (1994) indicam que recomendações normativas, planejamento e execução são associados ao sucesso do produto. Nesse sentido, constatou-se que um dos segmentos do Grupo SPORT, o *Private Label*, responde por 35% do faturamento. Nesse quesito, o código de conduta declara o comprometimento com a confidencialidade dos produtos. O relacionamento com parceiros e clientes é orientado por padrões de desenvolvimento do produto e normatizado por regras definidas em contratos específicos.

Percebe-se que os sistemas de limites informam ações que os funcionários devem evitar; todavia, permitem liberdade para inovar em

determinadas áreas, especialmente na elaboração de projetos que conduzam a melhorias nos processos produtivos e administrativos.

O estudo fornece evidências empíricas da interação e da complementaridade de ambos os sistemas, corroborando Henri (2006), Widener (2007) e Mundy (2010). O ajuste também é percebido pela inserção dos valores e da cultura. No Grupo SPORT, os valores organizacionais e a postura dos líderes familiares determinam o contexto do clima organizacional, a cultura de inovação e as normas comportamentais que configuram o ambiente de negócios.

Conforme o exposto, há evidências, no relato dos entrevistados e em documentos, dos preceitos do Pressuposto 2 do estudo, ocorrência dos valores e limites para interagir com a estratégia empresarial com foco na diferenciação e inovação de produtos para ascensão da vantagem competitiva no grupo familiar objeto de estudo e apoia apontamentos teóricos e empíricos evidenciados na literatura e estudos de Mintzberg (1973), Utterback e Abernathy (1975), Porter (1980, 1991), Miller e Friesen (1982, 1986), Dess e Davis (1984), Miller e Friesen (1986), Murray (1988), Gopalakrishnan e Damanpour (1994), Campbell et al. (2002), Carney (2005), OCDE (2005), Damanpour e Wischnesky (2006); Davila, Foster e Li (2009), Kumar e Subramanian (2011) e Acquaah (2013).

O Pressuposto 3 afirma que o processo de interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial é facilitado pelo uso conjunto dos sistemas de controles interativos (adaptação ao ambiente) e dos controles diagnósticos (implementação da estratégia) nas empresas familiares.

Na análise dos fatores que integram essa categoria, verifica-se que o uso dos controles diagnósticos exerce papel essencial na implementação das estratégias. Constatou-se, nos relatos, a preocupação dos entrevistados em ressaltar o atingimento de metas, o orçamento, os indicadores e as reuniões para avaliação de desempenho em consonância com o planejamento estratégico e foram enfaticamente pronunciados nas entrevistas, alinhados com evidências colhidas na literatura (LANGFIELD-SMITH, 1997; ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002). Os sistemas de controle diagnóstico auxiliam os gestores no monitoramento e na correção dos desvios dos objetivos preestabelecidos para atingir o desempenho, em consonância com Simons (1995).

Averiguou-se que, no Grupo SPORT, o plano de negócios e o orçamento de cada uma das marcas consistem nos principais mecanismos de interação entre a estratégia e o desempenho. O acompanhamento orçamentário, conforme ressaltado nos depoimentos, tem como objetivo

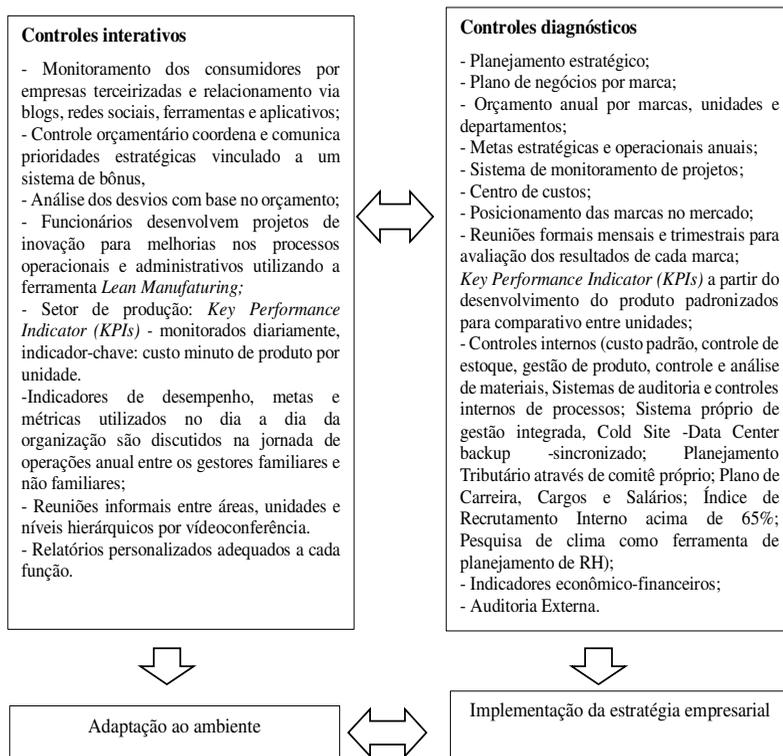
comparar o previsto com o realizado nos vários níveis da organização. Isso é condizente com Anthony e Govindarajan (2002), segundo os quais uma forma comum de revisão do planejamento e das ações ocorre pelo acompanhamento do processo orçamentário e desta forma monitorar as incertezas estratégicas, o que também foi constatado por Abernethy e Brownell (1999). As conclusões foram consistentes com Simons (1990), que considera que os controles são usados para gerenciar incertezas estratégicas, com possibilidade de mudanças organizacionais.

No tocante à elaboração e à metodologia do orçamento, a partir do relato dos entrevistados, ele é elaborado e aprovado no último quadrimestre do ano e acompanha as prioridades e os objetivos estratégicos da organização. A pretensão dos gestores é ter a informação orçamentária mais próxima da realidade, nem que, para tanto, seja necessário aprovar o orçamento no último mês do ano. No que diz respeito ao processo técnico de elaboração, ocorre a discussão do plano orçamentário por metas, avaliação dos desvios e prioridades estratégicas. Depreende-se, portanto, que o orçamento destina-se a garantir, primeiramente, o cumprimento das metas financeiras, assim como, influencia a implementação da estratégia (OTLEY, 1999; FROW; MARGINSON; OGDEN, 2005, MARGINSON; SHARMA, 2011).

O orçamento foi indicado como principal controle para avaliação do desempenho, do acompanhamento e da implementação das estratégias, e percebe-se o uso de forma diagnóstica e interativa, revelando evidências de outros estudos do uso conjunto e complementar (FROW et al., 2006; WIDENER, 2007). No uso diagnóstico, o orçamento serve como um mecanismo de controle e avaliação das metas, enquanto o uso interativo tem função de coordenar e comunicar as prioridades estratégicas, vinculado a um sistema de bônus, alinhando os interesses do grupo ao comprometimento dos gerentes nos vários níveis de responsabilidade. Tal constatação encontra apoio em outros estudos (GOVINDARAJAN; GUPTA, 1985; SIMONS, 1990; ABERNETHY; STOELWINDER, 1991; BROWNELL; DUNK, 1991; ABERNETHY; BROWNELL, 1999).

A Figura 21 apresenta a configuração do uso dos controles diagnósticos e interativos no Grupo SPORT, a partir de evidências coletadas na análise das entrevistas e na análise documental.

Figura 21 – Configuração do uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos no Grupo SPORT



Fonte: dados da pesquisa.

O uso dos controles interativos associado à estratégia de diferenciação revelou-se de modo mais contundente no monitoramento dos consumidores do que com o relacionamento com os clientes no Grupo SPORT. A atenção com os clientes e a satisfação das suas necessidades são o maior indicativo da relação da empresa com o público consumidor; isto é, o relacionamento com o cliente ocorre diretamente (em função da revenda do produto), e com o consumidor, indiretamente (monitoramento). A aproximação com o público consumidor é feita por meio de mídias sociais, a fim de divulgar o produto e valorizar as marcas.

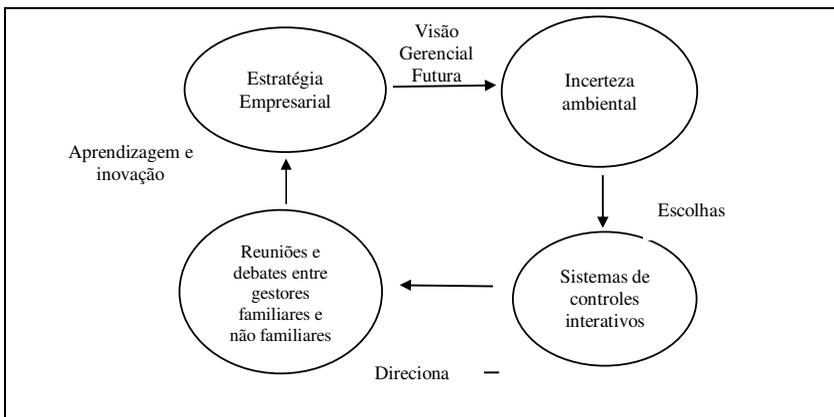
O uso dos sistemas de controles interativos encontra evidências na resolução de problemas por iniciativa dos funcionários no Grupo SPORT; é motivado e instituído por intermédio de projetos com foco no

desenvolvimento de novos produtos, na qualidade do produto, na eficiência das operações e na redução de custos das operações. Os resultados encontram consistência com os estudos de Naranjo-Gil e Hartmann (2006), Mundy (2010) e Bisbe e Malagheno (2010).

Naranjo-Gil e Hartmann (2006) constaram que o uso do controle interativo promove a inovação e que os diferentes usos do SCG provocam efeitos sobre a implementação das estratégias das empresas. Mundy (2010) empregou o quadro de alavancas *Levers of control* de Simons (1995) em um ambiente de estudo de caso. O autor constatou que a alavanca de controle interativo desempenha papel significativo na obtenção e manutenção do equilíbrio entre o controle e o uso dos SCG. Bisbe e Malagheno (2010) examinaram como a extensão do uso dos Sistemas de Controle Gerencial influencia o desenvolvimento de competências organizacionais em ambientes inovadores. O resultado indica o papel congruente das formas de controle para o desenvolvimento das diferentes competências organizacionais e dos controles interativos e culturais para definição do posicionamento estratégico.

A Figura 22 ilustra como o sistema de controle interativo foca a atenção organizacional e estimula o surgimento de novas estratégias, promovendo aprendizagem e inovação ao longo do tempo.

Figura 22 – Uso dos controles interativos para promoção da aprendizagem e inovação



Fonte: Adaptado de Simons (1995, p.102).

O uso dos sistemas de controles interativos cria valor para os consumidores do grupo, diferenciando seus produtos (com qualidade e

infraestrutura de inovação) dos produtos dos concorrentes. A visão gerencial futura permite mapear as estratégias e as condições de sobrevivência com base no cenário de incerteza ambiental. Simons (2000) lembra que, dependendo da estratégia e da visão da gestão quanto ao futuro, incertezas estratégicas podem influenciar mudanças nas preferências dos clientes ou dos consumidores, direcionar novas ações frente aos concorrentes, novas tecnologias, regulação governamental ou potenciais ameaças e oportunidades. Nesse caso, o alinhamento de interesses comuns entre gestores familiares (proprietário e filhos) e não familiares promove o diálogo e motiva a aprendizagem e a inovação, bem como o ajuste das estratégias.

No caso em análise, o uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos traz evidências que vão ao encontro do Pressuposto 3 do estudo. A composição do núcleo familiar, com o proprietário-controlador na alta administração das empresas, os filhos em funções estratégicas e a gestão no estágio de expansão e formalização com gerentes não familiares, recomenda que o uso dos controles diagnósticos e interativos seja adaptado ao ambiente competitivo de acordo com os interesses familiares. Isso revela concordância com Collier (2005), visto que o controle gerencial era exercido pelo proprietário e fundador da empresa de modo interativo, por meio de reuniões informais com os gerentes.

Os achados deste estudo revelam conformidade com os estudos de Collier (2005), Henri (2006), Naranjo-Gil e Hartmann (2006), Widener (2007), Oyadomari (2008), Mundy (2010) e Acquaah (2013), segundo os quais sistemas de controles interativos estão associados a organizações mais receptivas à aprendizagem e à inovação.

O Pressuposto 4 afirma que a tensão dinâmica é atenuada pelo uso conjunto dos controles diagnósticos e dos controles interativos na criação de valor e na implementação das estratégias nas empresas familiares.

O crescimento da organização foi um dos pontos mais destacados pelos gestores para a criação de valor. Nesse quesito, fatores foram mencionados nas entrevistas que sugerem o crescimento, como: três parcerias de longo prazo com marcas internacionais (*Private Label*); licença de exploração de produtos de marcas internacionais; desenvolvimento e criação de marca própria; aquisição e fusão com empresa do setor de calçados; expansão para mercados internacionais; investimento em infraestrutura para desenvolvimento de produtos; e liderança em tecnologia e inovação para obter vantagem competitiva

frente aos concorrentes. As ocorrências são consistentes com a literatura (PORTER; 1980; NARVER; SLATER, 1994; KUMAR; SUBRAMANIAN, 2011).

Na estratégia competitiva de ampliação dos negócios, o risco é iminente ao processo (SIMONS,1995). Os Sistemas de Controle Gerencial precisam ser adaptados para integrar as situações geradas pelo ambiente e a necessidade do processo decisório. Neste sentido, os SCG são essenciais para avaliar as oportunidades e os problemas a serem enfrentados; contudo, fatores contingenciais não previstos podem surgir e, nesse caso, o crescimento pode ficar comprometido. Constatou-se, no presente estudo, que o objetivo estratégico de ampliação e diversificação dos negócios criou problemas vinculados a: variação cambial; *sourcing* estratégico; estoques excessivos de produtos; investimentos de capital em *startup*; transferência de preços entre unidades gerando margem menores de lucros nos produtos; assim como, inserção em mercados com características diferentes (México e Argentina, por exemplo) e alinhamento das questões fiscais.

Rossing (2013) examinou o risco do impacto fiscal nos Sistemas de Controle Gerencial (SCG) em uma empresa multinacional que possui transferência de preços fiscais. Com base em resultados de um estudo de caso, argumenta que, em um ambiente multinacional, os SCG dependem da resposta do seu ambiente fiscal.

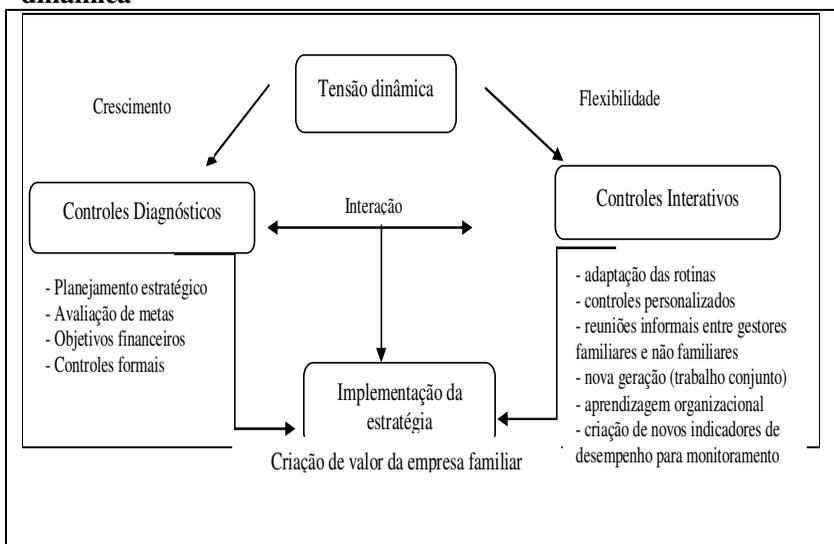
A continuidade e o desempenho superior das empresas que integram o Grupo SPORT encontraram evidências empíricas de concretizar-se pelo fato de o controle familiar ser realizado pelo proprietário controlador, em uma perspectiva de gestão de longo prazo, ênfase encontrada em outros estudos (BECKHARD; DYER, 1983; BERTRAND; SCHOAR, 2006). A entrada da nova geração na gestão das empresas representa a continuidade e o alinhamento dos interesses familiares; entretanto, pode gerar tensão na condução dos negócios na relação entre gestores familiares e não familiares. Todavia, nesse caso, os relatos indicaram que gerentes familiares não têm diferenças quanto às cobranças de resultado que são imputadas aos demais gerentes não familiares, mas a responsabilidade, por serem da família, revelou-se maior. Um dos principais desafios nesse estágio é criar mecanismos de interação que permitam ao sistema familiar continuar operando de modo integrado diante da descentralização e da diversificação. Este estudo revela que a responsabilidade dos membros familiares – neste caso, é o compromisso da nova geração com os negócios da família – essencial para o processo de continuidade e o alinhamento dos objetivos estratégicos e desempenho superior (GERSICK et al., 1997; SHARMA;

IRVING, 2005; RUTHERFORD; MUSE; OSWALD, 2006; GORDON; NICHOLSON, 2008).

Sob a ótica da Teoria Contingencial, o Grupo familiar SPORT atua em ambiente com nível de incertezas estratégicas acentuado por dificuldade de previsão de demanda (inovação de produtos), liderança de tecnologia à frente dos concorrentes, investimento de risco em novos projetos e expansão de novos negócios (*Startup*). Para fazer frente ao cenário de incertezas estratégicas e manter a empresa adaptável ao cenário competitivo, avalia o resultado e os desvios mensalmente e trimestralmente, com base no orçamento de cada uma das marcas, por meio de reuniões presenciais entre gestores familiares e não familiares.

A Figura 23 ilustra a tensão dinâmica na relação do uso dos sistemas de controles diagnósticos e dos sistemas de controles interativos.

Figura 23 - Uso dos controles diagnósticos e interativos e a tensão dinâmica



Fonte: elaborada pela autora.

Conforme Figura 23, entende-se que a tensão dinâmica é atenuada pelo uso conjunto dos controles diagnósticos e controles interativos favorecem a implementação da estratégia neste ambiente de estudo.

A flexibilidade nos processos decisórios foi ressaltada pelos gestores pelo uso integrado do sistema de gestão integrado (ERP) e de

diversos relatórios utilizados no dia a dia da organização e adequados à função de cada gestor. O sistema ERP integra uma das ferramentas administrativa mais importantes no Grupo SPORT, para gerar informações diárias e rotineiras adaptadas ao processo decisório. A geração de vários relatórios e controles personalizados pelos gestores nas diversas funções possibilita o acompanhamento diário das metas de faturamento, dos custos, das despesas, dos estoques, dos materiais, entre outros controles. Nesse sentido, o resultado indica conformidade com o trabalho de Lawrence e Lorsch (1967), quanto mais turbulento, diversificado e complexo o ambiente, maior a necessidade de mecanismos de integração.

A interação entre os controles diagnósticos e interativos é percebida neste estudo: 1) adaptação das rotinas e agenda dos gerentes e executivos para inclusão de novas reuniões e compromissos ao longo do dia; 2) tratar de prioridades que atendam aos interesses da família e dos negócios. 3) discussões de metas e avaliação de resultados realizados periodicamente envolvendo gestores familiares e não familiares; 4) entrada da nova geração (trabalho conjunto) atribui novos conceitos de administração aos processos decisórios no núcleo de gestão; 5) estímulo dos gestores familiares para criação de novos projetos com iniciativa para aprendizagem organizacional; 6) criação de novos indicadores de desempenho para monitoramento de projetos e produção. As evidências estão em consonância com o Pressuposto 4.

Entende-se do exposto que há evidências nos relatos dos entrevistados e documentais com relação aos pressupostos 2, 3 e 4 das alavancas (Valores, Limites, Diagnóstico e Interativo) e Tensão Dinâmica do quadro conceitual *Levers of Control* na interação com a estratégia e o desempenho.

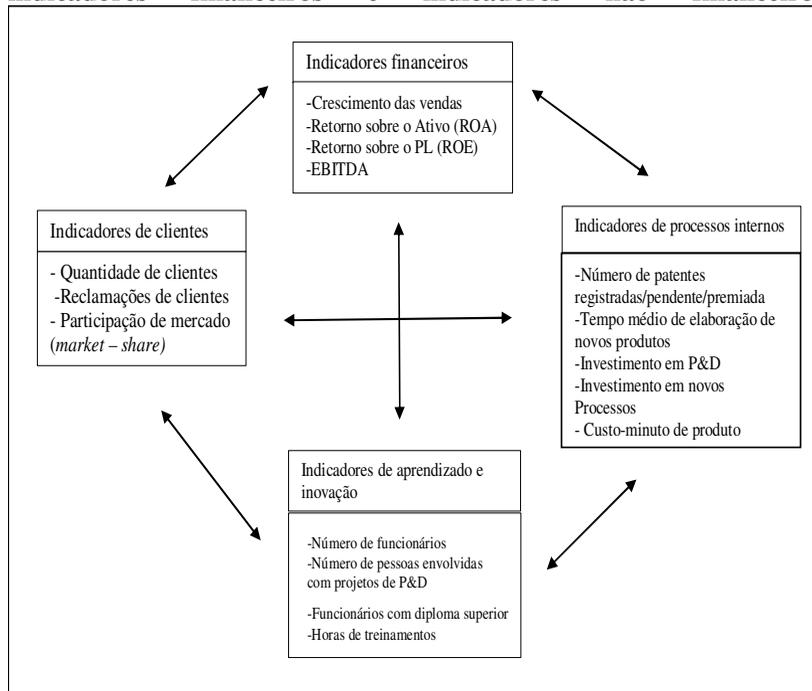
4.5.3 Análise e discussão da interação entre o uso dos Sistemas de Controle Gerencial e o desempenho organizacional na empresa familiar

O Pressuposto 5 afirma que os Sistemas de Controle Gerencial (diagnóstico e interativo) interagem com os processos decisórios e facilitam a avaliação de desempenho, com informações financeiras e não financeiras, nas empresas familiares. Os sistemas de avaliação de desempenho são conjuntos de indicadores de desempenho financeiros e não financeiros que a alta administração usa para avaliar a estratégia de uma unidade ou o desempenho de seus subordinados; são considerados fatores críticos de sucesso (KAPLAN; NORTON, 1996; SIMONS, 1995;

ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002; TUOMELA, 2005; GITMAN, 2009; CRAIG; MOORES, 2010).

Constataram-se, por meio de registros organizacionais, os indicadores financeiros e não financeiros no Grupo SPORT, apresentados na Figura 24.

Figura 24 – Sistema de avaliação de desempenho com base em indicadores financeiros e indicadores não financeiros



Fonte: Modelo adaptado de Anthony e Govindarajan (2002) para o Grupo SPORT.

Embora todas as dimensões estudadas sejam importantes no contexto do Grupo SPORT, constatou-se que a ênfase da avaliação do desempenho está na dimensão econômica-financeira. Constatou-se nos depoimentos, que a avaliação de desempenho com relação às metas estratégicas é baseada primeiramente na avaliação dos indicadores financeiros e, em seguida, dos indicadores não financeiros. Os achados indicaram conformidade com Widener (2007), que explica que as organizações devem aproveitar todos os benefícios do sistema de

avaliação de desempenho e usá-los tanto de forma diagnóstica como interativa. Essa evidência empírica revela que os gestores do Grupo SPORT estão preocupados com a realização dos objetivos financeiros de curto prazo. Os indicadores econômico-financeiros que mais apresentaram evidências de uso foi o EBITDA, margem de lucro e crescimento das vendas ou faturamento. Os achados revelaram semelhança com estudos com Anderson e Reeb (2003); Andres (2008); Kowalewski, Talavera e Stetsyuk (2010) e Frezatti et al. (2014).

Anderson e Reeb (2003) indicaram uma relação positiva entre os CEOs e membros familiares e indicadores de rentabilidade. Para Andres (2008), o desempenho das empresas familiares só é melhor nas empresas quando o fundador está ativo em funções executivas. Kowalewski, Talavera e Stetsyuk (2010) revelam o envolvimento da família e o desempenho financeiro, principalmente quando há atuação do proprietário como CEO.

Frezatti et al. (2014) estudaram como o BSC se relaciona com o processo de inovação nas empresas brasileiras. As hipóteses estão alinhadas a estímulos externos, tensões dinâmicas, estratégias de inovação e percepção de sucesso da inovação. Os indicadores financeiros mais aderentes foram EBITDA, retorno sobre o patrimônio líquido e EVA.

Quanto ao uso diagnóstico, a avaliação de desempenho ocorre pelo uso do orçamento e da análise do resultado projetado em reuniões formais previstas no cronograma de reuniões (trimestral e anual). Essa constatação tem conformidade com Simons (1994, p. 171) que o “*feedback* formal é usado para monitorar os resultados organizacionais”. A relação do uso do orçamento para avaliação de desempenho tem concordância com o estudo de Oyadomari et al. (2010) envolvendo três empresas brasileiras consideradas inovadoras. Fundamentado no uso diagnóstico e no uso interativo dos SCG, apurou-se constituir em um instrumento bem “consolidado nas empresas e utilizado como base para avaliação de desempenho, embora não seja a única base para avaliação de desempenho” (OYADOMARI et al., 2010, p.31).

Constatou-se na análise dos indicadores de clientes que o Grupo SPORT teve uma redução em torno de 8% na sua carteira de clientes no período de 2011 a 2013. Tal evidência deve-se pelo fato do Grupo SPORT bloquear clientes inadimplentes, concentrar sua receita de vendas para grandes redes e reduzir o *mix* de produtos, devido ao crescimento da concorrência de marcas estrangeiras. Infere-se que no caso das vendas para grandes redes, a estratégia é obter maior visibilidade e valorização do produto (vendas pela internet). Entende-se que os indicadores não

financeiros e os controles diagnósticos são adequados para fornecerem informações do desempenho, com informações periódicas da carteira de clientes e vendas de produtos por marcas.

O uso diagnóstico com avaliação de indicadores, no Grupo SPORT, também foi relatado quando ocorre reuniões semanais e mensais. As reuniões semanais acontecem principalmente entre setores (por exemplo, entre os responsáveis do departamento comercial, ou reuniões de comitês para discussão de pontos específicos). As reuniões mensais têm como propósito a discussão e a avaliação entre setores (por exemplo, planejamento e produção). O resultado está em sintonia com estudos de empresas não familiares, Kober, Ng e Paul (2007), que as denominam reuniões interdisciplinares, e Tuomela (2005), que indica o papel importante desempenhado pelas equipes de avaliação de desempenho nas reuniões para considerar indicadores e relações de causa e efeito das incertezas estratégicas.

Os resultados apontam o uso de indicadores não financeiros no ambiente de negócios que envolve a inovação de produto. O desenvolvimento de indicadores-chave de desempenho tem como finalidade indicar parâmetros internos e avaliar a eficiência da produção a fim de reduzir custos. Os gestores de cada unidade recebem relatórios com informação do custo-minuto dos produtos para monitorar o desempenho da produção. Todavia, a necessidade destacada pelos gestores das marcas é de indicadores *Key Performance Indicator* (KPIs) para avaliação de projetos de inovação. O objetivo é criar indicadores de monitoramento para cada projeto, cujo processo deve iniciar no desenvolvimento do projeto e ir até a performance de vendas. Infere-se neste caso, a ocorrência de adaptação estratégica para adequar os sistemas de controles ao uso de indicadores não financeiros.

Evidências do presente estudo revelam o uso de controles e mecanismos internos (formais) e medidas financeiras para avaliar se a estratégia está sendo implementada conforme o planejado, assim como avaliar o atingimento das estratégias nos ambientes de negócios (gestão de marcas e *private label*) do Grupo SPORT. Entretanto, percebe-se ênfase nos indicadores de monitoramento de custos mais amplamente utilizados no ambiente de negócios de *private label*, revelando uma estratégia de liderança de custos em vez da estratégia de diferenciação (PORTER, 1980; ACQUAAH, 2013). Entende-se que, no caso do Grupo SPORT, a parametrização dos custos no desenvolvimento do produto contribui para o cumprimento das estratégias e dos objetivos financeiros.

No Quadro 32, resumem-se as evidências dos indicadores de desempenho financeiros e não financeiros no que diz respeito ao uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos.

Quadro 32 – Função dos indicadores financeiros e não financeiros a partir da perspectiva dos controles diagnósticos e dos controles interativos

| Indicadores financeiros | Indicadores não financeiros |
|--|---|
| Controles diagnósticos | |
| A implementação da estratégia direciona para realização dos objetivos financeiros. | Avalia as estratégias por meio de indicadores-chave de desempenho desenvolvidos internamente. |
| Controles interativos | |
| Adaptação das estratégias ao ambiente de incerteza. | Identifica problemas e prioriza soluções frente às incertezas estratégicas. |

Fonte: Adaptado de Tuomela (2005).

Os indicadores financeiros são utilizados para avaliar se a estratégia planejada é efetivada pela realização dos objetivos financeiros. Diante da incerteza de mercado, gestores do Grupo SPORT utilizam os indicadores financeiros para estimular a discussão entre os gestores familiares e não familiares e ajustar-se ao cenário estratégico em função do ambiente de incerteza, confirmando pressupostos da literatura (SIMONS, 1995, 2000; LUMPKIN; DESS, 1996) e evidências empíricas (CRUZ; NORDQVIST, 2010; SCIASCIA; MAZZOLA; KELLERMANNNS, 2014). Sciascia, Mazzola e Kellermanns (2014) apresentam argumentos que a gestão familiar está positivamente relacionada à rentabilidade. O estudo indica que há uma diminuição da necessidade de preservação da riqueza sócio emocional e revela que os gerentes familiares se concentram mais no aumento da riqueza financeira a partir da segunda geração.

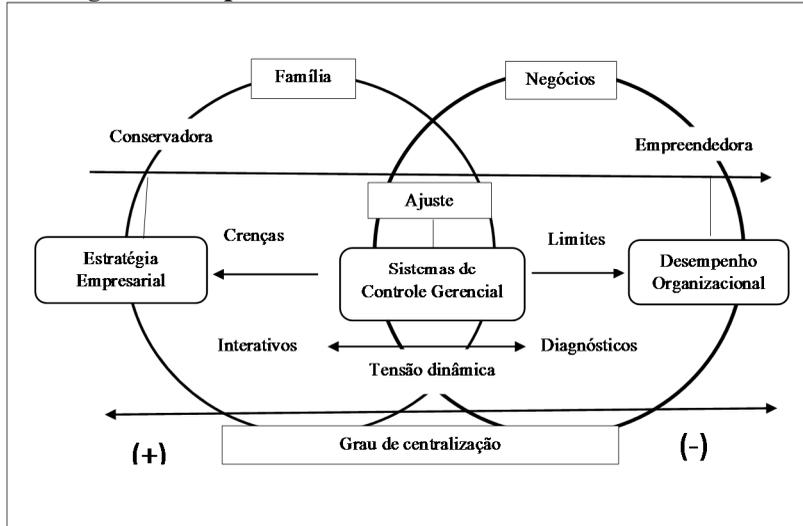
Indicadores financeiros também são empregados para avaliar o crescimento do negócio familiar perante os riscos estratégicos e financeiros. Indicadores não financeiros permitem acompanhar, de modo interativo, o desenvolvimento dos indicadores-chave de desempenho na identificação de problemas pontuais sinalizados pelos gerentes das marcas e das unidades, como forma de priorizar soluções diante das incertezas estratégicas de cada plano de negócios. As constatações encontram respaldo em Simons (1995, 2000) e Tuomela (2005).

Nesse sentido, conforme exposto, há evidências empíricas no que tange ao Pressuposto 5 do estudo, de que sistemas de controles diagnósticos e controles interativos interagem com processos decisórios e facilitam a avaliação de desempenho com informações financeiras e não financeiras.

4.5.4 Interação entre os sistemas de controle gerencial com a estratégia e o desempenho na empresa familiar

Para avaliar a interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia e o desempenho na empresa familiar, investigaram-se as relações entre estratégia e desempenho, entre Sistemas de Controle Gerencial e estratégia e entre Sistemas de Controle Gerencial e desempenho no núcleo de gestão familiar. Na análise dos dados, constatarem-se subcategorias mais evidentes e significativas, as quais contribuem para o entendimento das interações entre as categorias deste estudo. Na Figura 25, ilustra-se a interação das categorias do estudo.

Figura 25 - Interação dos sistemas de controle gerencial com a estratégia e desempenho



Fonte: elaborado pela autora com base em Miller e Friesen (1982), Simons (1995), Gersick et al. (1997) e Lindow (2013).

Neste caso de análise, constatou-se uma mudança estrutural de descentralização para centralização do processo decisório, reestruturando diretorias e setores, reposicionando gerentes e marcas e reduzindo custos operacionais, denotando atitude mais conservadora. Nesse sentido, nota-se que a configuração da gestão da empresa familiar (proprietário-controlador, trabalho conjunto e gestão/empresa) tem influência quando propõe e realiza mudanças necessárias na estrutura organizacional. Constata-se que a adequação da organização ao seu ambiente faz da Teoria da Contingência parte do funcionalismo adaptado (DONALDSON, 2001). Entende-se que o envolvimento e a influência da família na propriedade e na gestão são um fator relevante e que determina o grau de centralização da tomada de decisões na empresa. No geral, o achado está em linha com estudos anteriores (LINDOW; STUBNER; WULF, 2010; LINDOW, 2013).

Em consonância com o que preconiza Ward (1987), o comportamento estratégico é um diferencial quando comparado a empresas não familiares, ou seja, a empresa familiar incorpora valores familiares fundamentais defendidos na unidade familiar para promover a adaptação estratégica. Entende-se que a influência da família desempenha um papel fundamental para compreender como um conjunto de características estratégicas promove o desempenho superior (VAN DE VEN; DRAZIN, 1985).

No que tange à interação entre Sistemas de Controle Gerencial e estratégia, buscou-se sustentação teórica no modelo *Levers of Control*, de Simons (1995). De acordo com os relatos, nos sistemas de crenças e nos sistemas de controles interativos, percebe-se a relevância dos valores familiares alinhados aos valores organizacionais para estimular a inovação, coadunando com Simons (1995). A iniciativa para resolução de problemas é incentivada por meio da aprendizagem organizacional. Nesse sentido, novas ideias e novos projetos de inovação são propostos pelos funcionários para melhoria dos processos operacionais vinculados à qualidade do produto, à eficiência e à redução de custos das operações. Tais projetos são discutidos e compartilhados entre gestores e a alta administração.

Entende-se que os controles interativos moldam-se e adaptam-se ao ambiente à medida que a gestão do Grupo SPORT: analisa os desvios orçamentários e comunica decisões estratégicas; discute periodicamente, entre gestores pares e a alta direção, a utilização de indicadores de desempenho e metas; cria novos indicadores de desempenho para alinhar estratégias aos interesses da gestão; permite extrair do sistema integrado de gestão relatórios personalizados a cada função, para orientar as

decisões dos gestores. Esses achados coadunam com Simons (1987), para quem os controles interativos fornecem indicativos das condições de incerteza do ambiente e proporcionam informações para aumentar a pressão no ambiente organizacional a fim de sair das rotinas tradicionais e estimular o surgimento de novas iniciativas estratégicas.

Percebe-se a relação dos controles diagnósticos para implementação da estratégia, tendo como foco o uso de controles formais, principalmente no uso do controle e do acompanhamento do orçamento (CHENHALL, 2003) para avaliação das metas. Constatou-se também o uso de controles de resultados e comportamentais (OUCHI, 1977) no processo de monitoramento, avaliação e recompensa dos gerentes face às metas e aos resultados atingidos. Os achados indicam, ademais, o uso de controles de mercado e clã (OUCHI; PRICE, 1978; OUCHI, 1979). Nos controles de mercado, as evidências são de competição entre unidades para maximizar o lucro daquela unidade e, por conseguinte, seus interesses pessoais. Nos controles clã, notam-se acordos sociais revelados pelos valores e pelas crenças do Grupo SPORT, indicando comportamento adequado dos gerentes para altos níveis de comprometimento e responsabilidade nas atividades.

Com a perspectiva transgeracional, a presença dos filhos nas empresas em cargos estratégicos indica a continuidade e a gestão de longo prazo, assim como um novo núcleo de gestão familiar (GERSICK, 1997; GARCIA-CASTRO; SHARMA, 2011). Nesse caso, o nível de envolvimento do proprietário e de autoridade na organização traz benefícios para a família e interage com a nova geração, dispostos a preservar a participação acionária. Tal resultado revela paridade com a literatura (HANDLER, 1994; BERRONE; CRUZ; GOMEZ-MEJIA, 2012).

O Grupo SPORT busca adaptar seus sistemas de controles para fornecer informações rotineiras e adaptadas ao processo decisório, a fim de promover crescimento, expansão, internacionalização, gestão das marcas próprias e licenciadas e inovação de produtos, o que está em linha com Simons (1987, 1995). Nesse sentido, compreende-se que o uso dos controles diagnósticos e interativos tem como função atenuar a tensão dinâmica criada pelos objetivos estratégicos. A flexibilidade e a adaptabilidade do uso dos SCG acontecem principalmente no que concerne aos controles personalizados utilizados pelos gerentes das marcas e das unidades corporativas emitidos pelo sistema integrado de gestão (ERP). Os controles gerenciais são adequados de acordo com a função de cada gerente e com a possibilidade da emissão de relatórios

personalizados e considerados, pelos gestores, como eficazes para gerar informações diárias e rotineiras adaptadas ao processo decisório.

Ressalta-se que por meio dos controles gerenciais são geradas informações ao processo decisório para avaliar continuamente as metas e o planejamento estratégico. O planejamento estratégico tem papel importante para promover a continuidade e a unidade do núcleo de gestão familiar, na geração e manutenção dos empregos, e por fim, a evitar o declínio e a perda dos negócios do Grupo SPORT.

Na interação entre os Sistemas de Controle Gerencial e o desempenho organizacional, percebe-se que a gestão do Grupo SPORT avalia prioritariamente indicadores financeiros e cumprimento das metas; contudo, percebe-se a preocupação da gestão em buscar novos indicadores de desempenho não financeiros para avaliar projetos de inovação. Ressalta-se que determinados indicadores são criados e adaptados às necessidades dos gerentes das marcas e das unidades como forma de priorizar e identificar soluções diante das incertezas estratégicas de cada plano de negócios. Nesse sentido, os resultados revelam conformidade com Simons (1995, 2000), Anthony e Govindarajan (2002) e Craig e Moores (2010).

Conforme visualiza-se na Figura 25, a família tem mais influência na relação do SCG com a estratégia, pois ali se percebe a força dos valores; isso joga luz num elemento pouco discutido no modelo de Simons (1995) e abre um campo para a contribuição fundamental da tese: os valores da família presentes na gestão manifestam-se nos sistemas de crenças, que moldam o uso dos SCG e o comportamento estratégico da organização.

Já na relação dos SCG com o desempenho organizacional, a família não permite o afastamento da gestão dos processos eficientes e eficazes, visto que há uma busca permanente de resultados financeiros. Entretanto, a perpetuidade do negócio familiar para as próximas gerações não é deixada de lado na análise do desempenho; aqui há uma referência direta à gestão familiar quando, mesmo com a redução da rentabilidade, o Grupo SPORT não decidiu pelo corte de gastos com funcionários.

5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Neste capítulo apresentam-se as conclusões sobre o estudo e as recomendações para futuras pesquisas.

5.1 CONCLUSÕES

O propósito desta pesquisa foi analisar como ocorre a interação do uso dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial e o desempenho organizacional no estágio de desenvolvimento da empresa familiar brasileira sob a ótica da Teoria Contingencial. O objetivo geral foi desdobrado em três objetivos específicos: o primeiro abrange estratégia e desempenho; o segundo envolve Sistemas de Controle Gerencial e estratégia; o terceiro objetivo específico, por fim, avalia Sistemas de Controle Gerencial e desempenho.

Das três categorias elencadas para este estudo – estratégia empresarial, Sistemas de Controle Gerencial e desempenho organizacional –, constataram-se evidências empíricas relacionadas ao núcleo de gestão da empresa familiar. O estudo desenvolveu-se no âmbito de uma empresa familiar brasileira de grande porte, com sede administrativa no Sul do País.

O núcleo de gestão da empresa familiar foi estruturado com base em Gersick et al. (1997). Quanto ao primeiro eixo, que identifica a propriedade, o Grupo SPORT tem o Proprietário Controlador como acionista majoritário, CEO e Presidente do Conselho de Administração. O eixo de família caracteriza-se como Trabalho Conjunto, pois os filhos exercem cargos gerenciais em áreas e unidades diferentes. Em relação ao eixo gestão/empresa, caracteriza-se pela Expansão e Formalização. O Grupo SPORT tem unidades industriais e comerciais no Brasil e em outros seis países da América Latina, da América do Norte e da China. A formalização é demonstrada pela institucionalização de mecanismos e procedimentos operacionais, de segurança e de integração entre as unidades do grupo. Na sequência, as conclusões das categorias e dos objetivos específicos.

No que concerne ao primeiro objetivo específico, verificar a interação da estratégia empresarial com o desempenho organizacional na empresa familiar objeto de estudo, aponta-se a influência familiar como fator de ajuste entre a estratégia e o desempenho. Isto é, a empresa adota um posicionamento de se consolidar no mercado pela diferenciação e pela inovação de produtos, sugerindo orientação empreendedora.

Consta dos depoimentos e dos documentos analisados que, nos últimos três anos, o Grupo SPORT realizou investimentos significativos em infraestrutura para P&D e inovação, adotando processos e liderança em tecnologia; todavia, o desempenho econômico-financeiro, no período de análise, não foi o desejado pelos gestores. A organização tem realizado mudanças e ajustes internos, por exemplo: reestruturando setores, reposicionando marcas próprias e licenciadas e reduzindo custos operacionais. Nesse sentido, nota-se o ajuste estrutural com influência da família para adequação e reposicionamento das pessoas que ocupam cargos estratégicos no grupo. Tal ajuste objetiva implementar as estratégias e melhorar o desempenho financeiro. Nesse caso, o CEO e proprietário-controlador alinha interesses da família (propriedade e continuidade) com os objetivos dos negócios, bem como dos gerentes familiares e não familiares na execução e no controle das metas operacionais e de resultados.

Mesmo não sendo a mudança uma categoria específica deste estudo, ela emergiu pelas características endógenas e exógenas do ambiente de estudo. Percebe-se que o núcleo de configuração da empresa familiar (Proprietário Controlador, Trabalho Conjunto e Expansão/Formalização), neste caso, é um fator preponderante para a adaptação estrutural e estratégica e para a realização das mudanças na organização, fato que indica a confirmação do Pressuposto 1 do estudo. Destarte, constatou-se maior agilidade nas decisões, flexibilidade nos processos e simplificação nas operações, cujos resultados são apontados por outros estudos: Chenhall e Morris (1995); Miller et al. (2007); Lindow, Stubner e Wulf (2010); Kellermans et al. (2012); Lindow (2013) e Craig, Dibrel e Garret (2014).

O segundo objetivo específico, examinar a interação dos Sistemas de Controle Gerencial dimensionados por Simons (1995) com a estratégia empresarial na empresa familiar, foi desdobrado em três pressupostos. No tocante ao Pressuposto 2, infere-se que o uso dos sistemas de crenças e dos sistemas de limites interage com a implementação da estratégia de diferenciação e com a inovação de produtos nas empresas familiares.

Os valores, no Grupo SPORT, são instituídos por influência da família e da filosofia de trabalho. A disseminação dos valores é densamente instigada na organização a partir da discussão entre a alta direção e os gerentes, da divulgação do Código de Conduta e do treinamento dos funcionários nas unidades corporativas. O Código de Conduta introduz normas e regras a serem observadas por funcionários, fornecedores, parceiros e clientes.

Notadamente, os dois sistemas (crenças e limites) contribuem para promover a estratégia, cada qual com a sua função: as crenças principalmente pelos valores defendidos pelos gestores familiares; os limites, para orientar as relações internas e externas com os *stakeholders*. Neste estudo, pelos relatos e pela análise documental, entende-se que o uso dos sistemas de crenças é fundamental para a implementação da estratégia empresarial, o que coaduna a concepção teórica (SIMONS, 1995; ROTHAUSEN, 2009) e achados empíricos de outros estudos (MARGINSON, 2002; WIDENER, 2007).

Quanto ao Pressuposto 3, o qual afirma que o processo de interação dos Sistemas de Controle Gerencial com a estratégia empresarial é facilitado pelo uso conjunto dos sistemas de controles interativos (adaptação ao ambiente) e dos controles diagnósticos (implementação da estratégia) nas empresas familiares, constatou-se a complementariedade dos controles diagnósticos e interativos, mas com funções definidas no uso das informações no processo de gestão. Nesse sentido, grande parte das observações relacionadas ao uso dos controles diagnósticos e dos controles interativos coletadas pela pesquisa está em consonância com a literatura. Como principal resultado, o orçamento é um artefato consolidado no processo de acompanhar metas e resultados projetados.

No caso de desvios do orçamento, os gerentes precisam justificar quando não o atingiram ou quando o extrapolaram; no entanto, relatou-se certa flexibilidade na avaliação do desempenho. Percebe-se que, nesse caso, a influência da família, por meio do proprietário-controlador, exerce função primordial na avaliação permanente dos negócios e na condução das estratégias do grupo.

Os resultados deste estudo indicam que controles diagnósticos e controles interativos são complementares; porém, o controle orçamentário é o artefato mais utilizado de forma interativa (adaptar ao ambiente) e diagnóstica (implementação da estratégia). O orçamento serve como um instrumento de controle e avaliação das metas, enquanto no uso interativo exerce a função de coordenar e comunicar as prioridades estratégicas, com os gerentes comprometidos por um sistema de bônus, interagindo interesses do Grupo SPORT com a responsabilidade e o comprometimento de interesses individuais. Tal constatação encontra apoio em outros estudos (GOVINDARAJAN; GUPTA, 1985; SIMONS, 1990, 1995, 2000; ABERNETHY; STOELWINDER, 1991; BROWNELL; DUNK, 1991; ABERNETHY; BROWNELL, 1999; FROW et al., 2006; WIDENER, 2007; ACQUAAH, 2013). Outra evidência significativa dos controles interativos está na iniciativa dos

funcionários para resolução de problemas operacionais e administrativos da empresa, revelando conformidade com Bruining, Bonnet e Wright (2004).

No Pressuposto 4, a tensão dinâmica é atenuada pelo uso conjunto dos controles diagnósticos e dos controles interativos na criação de valor e na implementação das estratégias nas empresas familiares. As evidências do presente estudo sugerem que o uso conjunto dos controles diagnósticos e dos controles interativos apoia a implementação da estratégia empresarial. Constata-se que, neste ponto, o uso dos SCG auxilia os gerentes a diagnosticar informações sobre estoques excessivos de produtos, transferência de preços entre unidades e alinhamento das questões fiscais, assim como a interação ocorre para comunicar aos gerentes as prioridades e avaliar oportunidades e soluções. Os achados do estudo trazem evidências teóricas e empíricas (SIMONS, 1995; ROSSING, 2013).

Infere-se que os SCG se adaptam para auxiliar os gerentes na implementação das estratégias e o desempenho neste caso de análise. A configuração do núcleo de gestão familiar concebida pelo proprietário controlador com visão empreendedora, o trabalho conjunto e a influência da família na concepção dos valores organizacionais e na cultura de inovação demonstram particularidades da dualidade família-negócios que contribuem para implementação da estratégia.

No que tange ao Pressuposto 5, segundo o qual os Sistemas de Controle Gerencial (diagnóstico e interativo) interagem com os processos decisórios e facilitam a avaliação de desempenho com indicadores econômico-financeiros e não financeiros nas empresas familiares, percebe-se maior uso dos indicadores financeiros para avaliação do desempenho na avaliação das estratégias. Entretanto, indicadores não financeiros são utilizados para monitoramento das atividades operacionais nos setores e nas unidades das empresas. Entende-se, contudo, que os indicadores financeiros são analisados em conjunto com os indicadores não financeiros, uma vez que fornecem visibilidade das ações, segundo observado por Kaplan e Norton (1996) e Tuomela (2005).

Ficou demonstrado que o Grupo SPORT tem no uso do orçamento o principal controle de informações diagnósticas e interativas. Os gestores familiares e não familiares alinham a execução das estratégias por meio de operações e ações para atender aos interesses da família e dos negócios, assim como os Sistemas de Controle Gerencial são adaptados para atender à estratégia e ao desempenho. Os resultados confirmam a concepção teórica de Simons (1995, 2000), de acordo com a qual os Sistemas de Controle Gerencial auxiliam as empresas na implementação

das estratégias e na avaliação do desempenho com indicadores financeiros e não financeiros.

Conclui-se que ocorre interação entre os Sistemas de Controle Gerencial, a estratégia empresarial e o desempenho, cuja relação é confirmada pela influência do núcleo de gestão familiar. Neste estudo, as evidências dos valores familiares e da aprendizagem empreendedora reforçam o uso dos sistemas de crenças e dos sistemas de controles interativos para adaptação ao ambiente com mudanças, características da orientação empreendedora. A gestão familiar destaca-se especialmente nos sistemas de crenças, que irradiam pela organização valores fundamentais extraídos da base familiar, fatores culturais, aspectos não financeiros e a preservação da riqueza da empresa.

5.2 RECOMENDAÇÕES

As estratégias de delineamento da pesquisa impõem limitações aos resultados, o que pode ser objeto de novas investigações. Novas pesquisas podem explorar o uso dos SCG em empresas familiares e não familiares com propósito de comparar o uso dos controles em diferentes composições de configuração da gestão, como a centralização e a descentralização, por exemplo. Pode-se explorar o quadro LOC em contextos diferenciados, como outros segmentos ou setores.

No caso de futuras pesquisas, entende-se como imprescindível a aplicação do quadro *Levers of Control*, de Simons (1995), em estudos empíricos longitudinais com empresas familiares, a fim de ampliar-se a compreensão acerca da influência dos valores familiares sobre os valores organizacionais e como esses aspectos repercutem no núcleo de gestão.

Sugere-se também que novas pesquisas podem utilizar a tipologia estratégica de Miles e Snow (1978) para inclusão no modelo teórico e avaliar a relação entre Sistemas de Controle Gerencial e estratégia empresarial. No envolvimento da família na gestão, sugere-se utilizar o modelo F-PEC, pela inclusão da dimensão cultura, fundamental para a avaliação da interação de família e negócios.

O constructo das categoriais atribuídas nesta pesquisa pode ser aplicado em outras organizações e auxiliará o aumento da validade dos resultados observados. Os achados em outras pesquisas qualitativas e estudos de caso pode contribuir para o desenvolvimento teórico do assunto que envolve os Sistemas de Controle Gerencial.

REFERÊNCIAS

- AAKER, D. A. **Administração estratégica de mercado**. 9. ed. Porto Alegre: Bookman, 2012.
- ABDELLATIF, M.; AMANN, B.; JAUSSAUD, J. Family versus nonfamily business: A comparison of international strategies. **Journal of Family Business Strategy**, v. 1, n. 2, p. 108-16, 2010.
- ABERNETHY, M. A.; BOUWENS, J.; VAN LENT, L. Determinants of control system design in divisionalized firms. **The Accounting Review**, v. 79, n. 3, p. 545-70, 2004.
- ABERNETHY, M. A.; BROWNELL, P. Management control systems in research and development organizations: the role of accounting, behavior and personnel controls. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, n. 3, p. 233-48, 1997.
- ABERNETHY, M. A.; BROWNELL, P. The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, n. 3, p. 189-204, 1999.
- ABERNETHY, M. A.; GUTHRIE, C. H. An empirical assessment of the “fit” between strategy and management information system design. **Accounting & Finance**, v. 34, n. 2, p. 49-66, 1994.
- ABERNETHY, M. A.; LILLIS, A. M. The impact of manufacturing flexibility on management control system design. **Accounting, Organizations and Society**, v. 20, n. 4, p. 241-58, 1995.
- ABERNETHY, M.A. STOELWINDER, J.U. Budget use, task uncertainty, system goal orientation and subunit performance: a test of the fit hypothesis in not-for-profit hospitals. **Accounting, Organizations & Society**, v. 16, n. 2, p. 105-120, 1991.
- ACQUAAH, M. Business strategy and competitive advantage in family businesses in Ghana: the role of social networking relationships. **Journal of Developmental Entrepreneurship**, v. 16, n. 1, p. 103-26, 2011.
- ACQUAAH, M. Management control systems, business strategy and performance: A comparative analysis of family and non-family

businesses in a transition economy in sub-Saharan Africa. **Journal of Family Business Strategy**, v. 4, n. 2, p. 131-46, 2013.

AGUIAR, A. B.; FREZATTI, F. Escolha da estrutura apropriada de um sistema de controle gerencial: uma proposta de análise. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)**, v. 1, n. 3, p. 21-44, 2007.

AHRENS, T.; CHAPMAN, C. S. Doing qualitative field research in management accounting: positioning data to contribute to theory. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 8, p. 819-41, 2006.

AHRENS, T.; DENT, J. F. Accounting and organizations: realizing the richness of field research. **Journal of Management Accounting Research**, v. 10, p. 1-39, 1998.

ALVES, A. B. **Desenho e uso dos sistemas de controle gerencial e sua contribuição para a formação e implementação da estratégia organizacional**. 2010. 117 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2010.

ANDERSON, R. C.; DURU, A.; REEB, David M. Investment policy in family controlled firms. **Journal of Banking & Finance**, v. 36, n. 6, p. 1744-58, 2012.

ANDERSON, R. C.; REEB, D. M. Founding-family ownership and firm performance: evidence from the S&P 500. **The Journal of Finance**, v. 58, n. 3, p. 1301-27, 2003.

ANDRADE, D. M.; GRZYBOVSKI, D.; LIMA, J. B. Aplicabilidade do “Modelo dos Três Círculos” em empresas familiares brasileiras: um estudo de caso. **REAd. Revista Eletrônica de Administração**, v. 11, n. 5, p. 1-25, 2005.

ANDRES, C. Large shareholders and firm performance – an empirical examination of founding-family ownership. **Journal of Corporate Finance**, v. 14, n. 4, p. 431-45, 2008.

ANSARI, S. L. An integrated approach to control system design. **Accounting, Organizations and Society**, v. 2, n. 2, p. 101-12, 1977.

AUDRETSCH, D.B.; HÜLSBECK, M.; LEHMANN, E. E. Families as active monitors of firm performance. **Journal of Family Business Strategy**, v. 4, n. 2, p. 118-130, 2013.

ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.

ASTLEY, W. G.; VAN DE VEN, A. H. Central perspectives and debates in organization theory. **Administrative Science Quarterly**, p. 245-73, 1983.

ASTLEY, W. G.; VAN DE VEN, A. H. Debates e perspectivas centrais na teoria das organizações. In: CALDAS, M. P.; BERTERO, C. O. **Teoria das organizações**. São Paulo: Atlas, 2007. (Série RAE – Clássicos).

ASTRACHAN, J. H.; KLEIN, S. R.; SMYRNIOS, K. X. The F-PEC Scale of family influence: a proposal for solving the definition problem. **Family Business Review**, v. 15, n. 1, p. 15-45, 2002.

ASTRACHAN, J. H.; SHANKER, M. C. Family businesses contribution to the US economy: A closer look. **Family Business Review**, v. 16, n. 3, p. 211-19, 2003.

AUZAIR, S.; LANGFIELD-SMITH, K. The effect of service process type, business strategy and life cycle stage on bureaucratic MCS in service organizations. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 4, p. 399-421, 2005.

BARONTINI, R.; CAPRIO, L. The effect of family control on firm value and performance: Evidence from continental Europe. **European Financial Management**, v. 12, n. 5, p. 689-723, 2006.

BASCO, R.; RODRIGUES, M. J. P. Ideal types of family business management: Horizontal fit between family and business decisions and the relationship with family business performance. **Journal of Family Business Strategy**, v. 2, p. 151-65, 2011.

BEN-AMAR, W.; ANDRÉ, P. Separation of Ownership from Control and Acquiring Firm Performance: The Case of Family Ownership in

Canada. **Journal of Business Finance & Accounting**, v. 33, n. 3-4, p. 517-43, 2006.

BENNEDSEN, M.; NIELSEN, K.M.; PEREZ-GONZALEZ, F.; WOLFENZON, D. Inside the Family Firm: The Role of Families in Succession Decisions and Performance. *The Quarterly Journal of Economics*, v. 122, n.2, p. 647-691, 2007.

BERRONE, P.; CRUZ, C; GOMEZ-MEJIA, L. R. Socioemotional wealth in family firms theoretical dimensions, assessment approaches, and agenda for future research. **Family Business Review**, v. 25, n. 3, p. 258-79, 2012.

BERTRAND, M.; SCHOAR, A. The Role of Family in Family Firms. **Journal of Economic Perspectives**, v. 20, n. 2, p. 73-96, 2006.

BEUREN, I.M.; SANTANA, S.V.; THEIS, M.B. A inter-relação entre os sistemas de controle gerencial e as estratégias organizacionais: um estudo de caso. **Race**, Joaçaba, v. 13, n. 3, p. 919-954, set./dez. 2014.

BHIMANI, A.; LANGFIELD-SMITH, K. Structure, formality and the importance of financial and non-financial information in strategy development and implementation. **Management Accounting Research**, v. 18, n. 1, p. 3-31, 2007.

BISBE, J.; BATISTA-FOGUET, J.-M.; CHENHALL, R. Defining management accounting constructs: a methodological note on the risks of conceptual misspecification. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, n. 7, p. 789-820, 2007.

BISBE, J.; MALAGUEÑO, R. The Choice of Interactive Control Systems under Different Innovation Management Modes. **European Accounting Review**, v. 18, n. 2, p. 371-405, 2009.

BISBE, J.; OTLEY, D. The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 8, p. 709-37, 2004.

BOSE, S.; THOMAS, K. Applying the balanced scorecard for better performance of intellectual capital. **Journal of Intellectual Capital**, v. 8, n. 4, p. 653-665, 2007.

BLAU, P. M. et al. Technology and organization in manufacturing. **Administrative Science Quarterly**, p. 20-40, 1976.

BOURNE, M. et al. Designing, implementing and updating performance measurement systems. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 20, n. 7, p. 754-71, 2000.

BOUWENS, J.; ABERNETHY, M. A. The consequences of customization on management accounting system design. **Accounting, Organizations and Society**, v. 25, n. 3, p. 221-41, 2000.

BREMSER, W. G.; BARSKY, N. P. Utilizing the balanced scorecard for R&D performance measurement. **R&D Management**, v. 34, n. 3, p. 229-38, 2004.

BRITO, R. P.; BRITO, L. A. L. Vantagem competitiva, criação de valor e seus efeitos sobre o desempenho. **Revista de Administração de Empresas**, v. 52, n. 1, p. 70-84, 2012.

BRITTO JÚNIOR, A.F.; MELO, M. C. O. L. A interação dos valores familiares na gestão de uma empresa familiar mineira: u m estudo de caso no grupo Zema. **Revista de Gestão**, v. 21, n. 2, p. 183-199, 2014.

BROWNELL, P.; DUNK, A.S. Task uncertainty and its interaction with budgetary participation and budget emphasis: some methodological issues and empirical investigation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 16, n. 8, p. 693-703. 1991.

BRUINING, H.; BONNET, M.; WRIGHT, M. Management control systems and strategy change in buyouts. **Management Accounting Research**, v. 15, n. 2, p. 155-77, 2004.

BRUYNE, P.; HERMAN, J.; SCHOUTHEETE, M. **Dinâmica da pesquisa em ciências sociais: os polos da prática metodológica**. 3. ed. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1982.

BURCHELL, S. et al. The roles of accounting in organizations and society. **Accounting, Organizations and Society**, v. 5, n. 1, p. 5-27, 1980.

BURKART, M.; PANUNZI, F.; SHLEIFER, A. Family firms. **The Journal of Finance**, v. 58, n. 5, p. 2167-202, 2003.

BURKERT, M. et al. Relating alternative forms of contingency fit to the appropriate methods to test them. **Management Accounting Research**, v. 25, n. 1, p. 6-29, 2014.

BURNS, J.; VAIVIO, J. Management accounting change. **Management Accounting Research**, v. 12, n. 4, p. 389-402, 2001.

BURNS, T.; STALKER, G. M. **The management of innovation**. London: Tavistock, 1961.

BURRELL, G.; MORGAN, G. **Sociological paradigms and organizational analysis**. London: Heinemann, 1979.

CADEZ, S.; GUILDING, C. An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 33, n. 7, p. 836-63, 2008.

CAMERON, K. S. Effectiveness as paradox: Consensus and conflict in conceptions of organizational effectiveness. **Management Science**, v. 32, n. 5, p. 539-53, 1986.

CANÇADO, V.; LIMA, J. B.; MUYLDER, C. F.; CASTANHEIRA, R. B. Ciclo de vida, sucessão e processo de governança em uma empresa familiar: um estudo de caso no grupo Seculus. **REAd. Revista Eletrônica de Administração**, v. 19, n. 2, p. 485-516, 2013.

CAPON, N. et al. Profiles of product innovators among large US manufacturers. **Management Science**, v. 38, n. 2, p. 157-69, 1992.

CAPON, N.; FARLEY, J. U.; HOENIG, S. Determinants of financial performance: a meta-analysis. **Management Science**, v. 36, n. 10, p. 1143-59, 1990.

CARLAND, J. W. et al. Differentiating entrepreneurs from small business owners: A conceptualization. **Academy of Management Review**, v. 9, n. 2, p. 354-9, 1984.

CARLOCK, Randel S.; WARD, John L. **Strategic planning for the family business: Parallel planning to unify the family and business.** Palgrave Macmillan, 2001.

CARNEY, Michael. Corporate Governance and Competitive Advantage in Family-Controlled Firms. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 29, n. 3, p. 249-265, 2005.

CARSRUD, A.; BRÄNNBACK, M. Entrepreneurial motivations: what do we still need to know? **Journal of Small Business Management**, v. 49, n. 1, p. 9-26, 2012.

CASILLAS, J. C.; MORENO, A.M.; BARBERO, J. L. A configurational approach of the relationship between entrepreneurial orientation and growth of family firms. **Family Business Review**, v. 2, n. 2, p. 90-100, 2009.

CHANDLER, A. D. **Strategy and Structure:** chapters in the history of the american industrial enterprise. Cambridge, Massachussets: MIT Press, 1962.

CHAPMAN, C. S. Reflections on a contingent view of accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, n. 2, p. 189-205, 1997.

CHENHALL, R. H. Integrative strategic performance measurement systems, strategic alignment of manufacturing, learning and strategic outcomes: an exploratory study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 30, n. 5, p. 395-422, 2005.

CHENHALL, R. H. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 2, p. 127-68, 2003.

CHENHALL, R. H. Reliance on manufacturing performance measures, total quality management and organizational performance. **Management Accounting Research**, v. 8, n. 2, p. 187-206, 1997.

CHENHALL, R. H. Theorizing contingencies in management control systems research. In: CHAPMAN, C. S.; HOPWOOD, A. G.;

SHIELDS, M. D. (Orgs.). **Handbook of management accounting research**. UK: Elsevier, 2007.

CHENHALL, R. H.; KALLUNKI, J.-P.; SILVOLA, H. Exploring the relationships between strategy, innovation, and management control systems: the roles of social networking, organic innovative culture, and formal controls. **Journal of Management Accounting Research**, v. 23, n. 1, p. 99-128, 2011.

CHENHALL, R. H.; LANGFIELD-SMITH, K. Multiple perspectives of performance measures. **European Management Journal**, v. 25, n. 4, p. 266-82, 2007.

CHENHALL, R. H.; LANGFIELD-SMITH, K. The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. **Accounting, Organizations and Society**, v. 23, n. 3, p. 243-64, 1998.

CHENHALL, R. H.; MORRIS, D. Organic decision and communication processes and management accounting systems in entrepreneurial and conservative business organizations. **Omega**, v. 23, n. 5, p. 485-97, 1995.

CHENHALL, R. H.; MORRIS, D. The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems. **Accounting Review**, v. 61, n. 1, p. 16-35, 1986.

CHILD, J. Managerial and organizational factors associated with company performance. **The Journal of Management Studies**, p. 12 - 27, 1975.

CHIRICO F. et al. Resource orchestration in family firms: Investigating how entrepreneurial orientation, generational involvement, and participative strategy affect performance. **Strategic Entrepreneurship Journal**, 5, p. 307-26, 2011.

CHONG, V. K.; CHONG, K. M. Strategic choices, environmental uncertainty and SBU performance: A note on the intervening role of management accounting systems. **Accounting and Business Research**, v. 27, p. 268-76, 1997.

CHRISMAN, J. J. et al. Intellectual foundations of current research in family business: An identification and review of 25 influential articles. **Family Business Review**, v. 23, n. 1, p. 9-26, 2010.

CHRISMAN, J. J.; CHUA, J. H.; KELLERMANN, F. Priorities, resource stocks, and performance in family and nonfamily firms. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 33, n. 3, p. 739-60, 2009.

CHRISMAN, J. J.; CHUA, J. H.; LITZ, R. A. Comparing the agency costs of family and nonfamily firms: conceptual issues and exploratory evidence. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 28, n. 4, p. 335-54, 2004.

CHRISMAN, J. J.; CHUA, J. H.; SHARMA, P. Trends and directions in the development of a strategic management theory of the family firm. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 29, n. 5, p. 555-76, 2005.

CHRISMAN, J. J.; CHUA, J. H.; STEIER, L. P. The influence of national culture and family involvement on entrepreneurial perceptions and performance at the state level. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 26, n. 4, p. 113-30, 2002.

CHRISMAN, J. J. et al. Are family managers agents or stewards? An exploratory study in privately held family firms. **Journal of Business research**, v. 60, n. 10, p. 1030-1038, 2007.

CHU, W. The influence of family ownership on SME performance: evidence from public firms in Taiwan. **Small Business Economics**, v. 33, n. 3, p. 353-73, 2009.

CHU, W. Family ownership and firm performance: Influence of family management, family control, and firm size. **Asia Pacific Journal of Management**, v. 28, n. 4, p. 833-851, 2011.

CHUA, J. H.; CHRISMAN, J. J.; CHANG, E. P. C. Are family firms born or made? An exploratory investigation. **Family Business Review**, v. 17, n. 1, p. 37-54, 2004.

CLAESSENS, S.; DJANKOV, S.; LANG, L. H. P. The separation of ownership and control in East Asian corporations. **Journal of Financial Economics**, v. 58, n. 1, p. 81-112, 2000.

CLIFF, J. E.; JENNINGS, P. Devereaux. Commentary on the Multidimensional Degree of Family Influence Construct and the F-PEC Measurement Instrument. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 29, n. 3, p. 341-7, 2005.

COASE, R. The nature of the firm. In: COASE, R. **The firm, the market, and the law**. Chicago: University of Chicago Press, 1937.

COLLIER, P. M. Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting. **Management Accounting Research**, v. 16, p. 321-39, 2005.

CONANT, J. S.; MOKWA, M. P.; RAJAN, P. R. Strategic types, distinctive marketing competencies and organizational performance: a multiple measures-based study. **Strategic Management Journal**, v. 11, n. 5, p. 365-83, 1990.

COOPER, R. G.; KLEINSCHMIDT, E. J. Determinants of timeliness in product development. **Journal of Product Innovation Management**, v. 11, n. 5, p. 381-96, 1994.

COSTA, A. P. P. **Contabilidade Gerencial: um estudo sobre a contribuição do Balanced Scorecard**. 2001. 168 f. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2001.

COVALESKI, M. A.; DIRSMITH, M. W.; SAMUEL, S. Managerial accounting research: the contributions of organizational and sociological theories. **Journal of Management Accounting Research**, v. 8, p. 1-36, 1996.

COVIN, J. G. Entrepreneurial versus conservative firms: A comparison of strategies and performance. **Journal of Management Studies**, v. 28, n. 5, p. 439-62, 1991.

COVIN, J. G.; SLEVIN, D. P. Strategic management of small firms in hostile and –A ign environments. **Strategic Management Journal**, v. 10, n. 1, p. 75-87, 1989.

CRAIG, J. B.; DIBRELL, C.; GARRETT, R. Examining relationships among family influence, family culture, flexible planning systems, innovativeness and firm performance. **Journal of Family Business Strategy**, v. 5, n. 3, 2013.

CRAIG, J.; DIBRELL, C. The natural environment, innovation, and firm performance: A comparative study. **Family Business Review**, v. 19, n. 4, p. 275-88, 2006.

CRAIG, J.; MOORES, K. Balanced scorecards to drive the strategic planning of family firms. **Family Business Review**, v. 18, n. 2, p. 105-22, 2005.

CRAIG, J.; DIBRELL, C. The natural environment, innovation, and firm performance: A comparative study. **Family Business Review**, v. 19, n. 4, p. 275-288, 2006.

CRAIG, J.; MOORES, K. Strategically aligning family and business systems using the Balanced Scorecard. **Journal of family business strategy**, v. 1, n. 2, p. 78-87, 2010.

CRESWELL, J. W. **Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed, 2007.

CRUZ, C.; NORDQVIST, M. Entrepreneurial orientation in family firms: A generational perspective. **Small Business Economics**, v. 38, n. 1, p. 33-49, 2012.

CUCCULELLI, M.; MICUCCI, G. Family Succession and firm performance: evidence from Italian family firms. **Journal of Corporate Finance**, v. 14, n. 1, p. 17-31, 2008.

DAMANPOUR, F. Organizational innovation: A meta-analysis of effects of determinants and moderators. **Academy of Management Journal**, v. 34, n. 3, p. 555-90, 1991.

DAMANPOUR, F.; EVAN, W. M. Organizational innovation and performance: the problem of "organizational lag". **Administrative Science Quarterly**, v. 29, p. 392-409, 1984.

DAMANPOUR, F.; WISCHNEVSKY, J. D. Research on innovation in organizations: Distinguishing innovation-generating from innovation-adopting organizations. **Journal of Engineering and Technology Management**, v. 23, n. 4, p. 269-91, 2006.

DAVEL, E.; COLBARI, A. Organizações familiares: por uma introdução a sua tradição, contemporaneidade e multidisciplinaridade. **Revista O &S**, v. 7, n. 18, p. 45-64, 2000.

DAVEL, E.; SILVA, J. C. S.; FISCHER, T. Desenvolvimento tridimensional das organizações familiares: avanços e desafios teóricos a partir de um estudo de caso. **Organizações & Sociedade**, v. 8, n. 17, p. 99-116, 2000.

DAVILA, A. An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development. **Accounting, Organizations and Society**, n. 25, p. 383-409, 2000.

DAVILA, A. Short-term economic incentives in new product development. **Research Policy**, v. 32, n. 8, p. 1397-420, 2003.

DAVILA, A. **The Information and Control Functions of Management Control Systems Product Development: Empirical and Analytical Perspectives**. 1997. 339 f. Doctor (Business Administration) – Graduate School of Business Administration, Harvard University, Cambridge, 1997.

DAVILA, A.; FOSTER, G.; LI, M. Reasons for management control systems adoption: Insights from product development systems choice by early-stage entrepreneurial companies. **Accounting, Organizations and Society**, v. 34, n. 3, p. 322-47, 2009.

DAVILA, A.; FOSTER, G.; OYON, D. Accounting and control, entrepreneurship and innovation: venturing into new research opportunities. **European Accounting Review**, v. 18, n. 2, p. 281-311, 2009.

DAVILA, T.; EPSTEIN, M. J.; SHELTON, R. **As regras da inovação**. Porto Alegre: Bookman, 2007.

DENT, J. F. Strategy, organization and control: some possibilities for accounting research. **Accounting, Organizations and Society**, v. 15, n. 1, p. 3-25, 1990.

DESS, G. G.; DAVIS, P. S. Porter's (1980) generic strategies as determinants of strategic group membership and organizational performance. **Academy of Management Journal**, v. 27, n. 3, p. 467-88, 1984.

DESS, G. G.; LUMPKIN, G. T.; COVIN, J. G. Entrepreneurial strategy making and firm performance: Tests of contingency and configurational models. **Strategic Management Journal**, v. 18, n. 9, p. 677-95, 1997.

DESS, G. G.; NEWPORT, S.; RASHEED, A. M. A. Configuration research in strategic management: Key issues and suggestions. **Journal of Management**, v. 19, n. 4, p. 775-95, 1993.

DINIZ, J. L. P; GODOY, L. P.; STEFANO, N. M. O uso da ferramenta balanced scorecard com ênfase na satisfação dos clientes em uma cooperativa de pequeno porte. **GESTÃO.Org – Revista Eletrônica de Gestão Organizacional**, v. 10, n. 3, p. 653-684, 2013.

DIXON J. R.; NANNI A. J.; VOLLMANN T. E. **The new performance challenge**: measuring operations for world class competition. Homewood: Irwin Professional Publishing, 1990.

DONALDSON, L. **The Contingency Theory of Organizations**. United States of America: Sage Publications, Inc., 2001.

DONALDSON, L. The normal science of structural contingency theory. *Studying Organizations: Theory and Method*. Thousand Oaks, Calif: Sage, p. 51-70, 1999.

DONALDSON, L. Vita Contemplativa: Following the Scientific Method: How I Became a Committed Functionalist and Positivist. **Organization Studies**, v. 26, p. 1071-1088, 2005.

DONNELLEY, R. G. A empresa familiar. **Revista de Administração de Empresas**, v. 7, n. 23, p. 161-198, 1967.

DRAZIN, R.; VAN DE VEN, A. H. Alternative forms of fit in contingency theory. **Administrative Science Quarterly**, v. 30, p. 514-39, 1985.

DURÉNDEZ, A.; MADRID-GUIJARRO, A.; GARCÍA-PÉREZ-DE-LEMA, D. Innovative culture, management control systems and performance in small and medium-sized Spanish family firms. **Innovar**, v. 21, n. 40, p. 137-53, 2011.

ECCLES, R. G. **Manifesto da mensuração do desempenho**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

EDDLESTON, K.A. et al. Planning for growth: Life stage differences in family firms. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 37, n. 5, p. 1177-1202, 2013.

KELLERMANN, F.W. et al. Innovativeness in family firms: A family influence perspective. **Small Business Economics**, v. 38, n. 1, p. 85-101, 2012.

EISENHARDT, K. M. Building theories from case study research. **Academy of Management Review**, v. 14, n. 4, p. 532-50, 1989.

EL-SHISHINI, H. **Integrating Financial And Non-Financial Performance Measures: The State Of The Art And Research Opportunities**. In: THE MANAGEMENT ACCOUNTING RESEARCH GROUP CONFERENCE, 2001, Aston Business School, Birmingham.

Disponível em:

<http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=283651>. Acesso em: 10 set. 2014.

EPSTEIN, M. J.; KUMAR, P.; WESTBROOK, R. A. The drivers of customer and corporate profitability: Modeling, measuring, and managing the causal relationships. **Advances in Management Accounting**, v. 9, p. 43-72, 2000.

ESPEJO, M. M. S. B. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada**. 2008. 216 f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade: Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

FERREIRA, A. Sistemas de medição do desempenho e o Balanced Scorecard. In.: MAJOR, M. J.; VIEIRA, R. **Contabilidade e controle de gestão**. Lisboa: Escolar, 2012.

FERREIRA, A.; OTLEY, D. **Exploring inter and intra-relationships between the design and use of management control system**. In: SOCIAL SCIENCE RESEARCH NETWORK, 2006. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=283651>. Acesso em: 10 abr. 2014.

FERREIRA, A.; OTLEY, D. The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. **Management Accounting Research**, v. 20, n. 4, p. 263-82, 2009.

FLICK, U. **Qualidade na pesquisa qualitativa**. Porto Alegre: Bookman; Artmed, 2009.

FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2004.

FLYNN, B. B. et al. Empirical research methods in operations management. **Journal of Operations Management**, v. 9, n. 2, p. 250-84, 1990.

FRANCO-SANTOS, M. et al. Towards a definition of a business performance measurement system. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 27, n. 8, p. 784-801, 2007.

FREZATTI, F. et al. O papel do Balanced Scorecard na gestão da inovação. In: ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 36., 2012, Rio de Janeiro. **Anais do XXXVI ENANPAD**. Rio de Janeiro: ANPAD, 2012. 1 CD-ROM.

FREZATTI, F. O paradigma econômico na contabilidade gerencial: um estudo empírico sobre a associação entre taxas de retorno sobre o patrimônio líquido e diferentes perfis da contabilidade gerencial. **Revista de Administração**, v. 41, n. 1, p. 5-17, 2006.

FREZATTI, F.; BIDO, D. S.; CRUZ, A. P. C.; MACHADO, M. J. C. O papel do Balanced Scorecard na gestão da inovação. **Revista de Administração de Empresas**, v. 54, n. 4, p. 381-392, 2014.

FROW, N.; MARGINSON, D.; OGDEN, S. Encouraging strategic behaviour while maintaining management control: multi-functional project teams, budgets, and the negotiation of shared accountabilities in contemporary enterprises. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 3, p. 269-92, 2005.

GALBRAITH, J. R. Designing the innovating organization. **Organizational Dynamics**, v. 10, n. 3, p. 5-25, 1982.

GALBRAITH, J. R. Organization Design: An Information Processing View. **Organizational Effectiveness Journal**, n.1, p. 21-26, 1984.

GARCÍA-CASTRO, R.; SHARMA, P. Implicación familiar y rentabilidad de la empresa: configuraciones ganadoras reveladas a través de métodos basados en la teoría de conjuntos. **Universia Business Review**, n. 32, p. 54-69, 2011.

GARCIA-CASTRO, R.; AGUILERA, R.V. Family involvement in business and financial performance: A set-theoretic cross-national inquiry. **Journal of Family Business Strategy**, v. 5, n. 1, p. 85-96, 2014.

GERDIN, J. Management accounting system design in manufacturing departments: an empirical investigation using a multiple contingencies approach. **Accounting, Organizations and Society**, v. 30, n. 2, p. 99-126, 2005.

GERDIN, J.; GREVE, J. Forms of contingency fit in management accounting research – a critical review. **Accounting, Organizations and Society**, v. 29, n. 3, p. 303-26, 2004.

GERDIN, J.; GREVE, J. The appropriateness of statistical methods for testing contingency hypotheses in management accounting research. **Accounting, Organizations and Society**, v. 33, n. 7, p. 995-1009, 2008.

- GERSICK, K. E. et al. **De geração para geração: ciclos de vida das empresas familiares**. São Paulo: Negócio, 1997.
- GHOSHAL, S.; BARTLETT, C. A.; MORAN, P. Um novo manifesto pela gerência. In: CUSUMANO, M. A.; MARKIDES, C. **Pensamento Estratégico**. Rio de Janeiro: Campus, 2002.
- GIBBS, G. Análise de dados qualitativos. In: FLICK, U. (Coord.). **Coleção pesquisa qualitativa**. Porto Alegre: Bookman; Artmed, 2009.
- GILS, A. V. et al. Social issues in the family e enterprise. **Family Business Review**, v. 27, n. 3, p. 193-205, 2014.
- GIMENEZ, F. A. et al. Estratégia em pequenas empresas: uma aplicação do modelo de Miles e Snow. **Revista de Administração Contemporânea**, v. 3, n. 2, p. 53-74, 1999.
- GITMAN, L. **Princípios de Administração Financeira**. 11. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2009.
- GODOY, A. S. Estudo de caso qualitativo. In: GODOI, C. K.; MELLO, R. B.; SILVA, A. B. S. **Pesquisa qualitativa em estudos organizacionais: paradigmas, estratégias e métodos**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- GODOY, A. S. Introdução à pesquisa qualitativa e suas possibilidades. **Revista de Administração de Empresas**, v. 35, n. 2, p. 57-63, 1995.
- GOEL, A.; HE, X.; KARRI, R. Family involvement in a hierarchical culture: Effect of dispersion of Family ownership control and family member tenure on firm performance in Chinese family owned firms. **Journal of Family Business Strategy**, v. 2, p. 199-206, 2011.
- GOPALAKRISHNAN, S.; BIERLY, P.; KESSLER, E. H. A reexamination of product and process innovations using a knowledge-based view. **The Journal of High Technology Management Research**, v. 10, n. 1, p. 147-66, 1999.
- GOPALAKRISHNAN, S.; DAMANPOUR, F. Patterns of generation and adoption of innovation in organizations: Contingency models of

innovation attributes. **Journal of Engineering and Technology Management**, v. 11, n. 2, p. 95-116, 1994.

GORDON, L. A.; MILLER, D. A contingency framework for the design of accounting information systems. **Accounting, Organizations and Society**, v. 1, n. 1, p. 59-69, 1976.

GORDON, L. A.; NARAYANAN, V. K. Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: an empirical investigation. **Accounting, Organizations and Society**, v. 9, n. 1, p. 33-47, 1984.

GOSELIN, M. Contextual factors affecting the deployment of innovative performance measurement systems. **Journal of Applied Accounting Research**, v. 12, n. 3, p. 260-77, 2011.

GOSELIN, M. The effect of strategy and organizational structure on the adoption and implementation of activity-based costing. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, n. 2, p. 105-22, 1997.

GOVINDARAJAN, V. A contingency approach to strategy implementation at the business-unit level: integrating administrative mechanisms with strategy. **Academy of management Journal**, v. 31, n. 4, p. 828-53, 1988.

GOVINDARAJAN, V.; GUPTA, A. K. Linking control systems to business unit strategy: impact on performance. **Accounting Organizations and Society**, v. 10, n. 1, p. 51-66, 1985.

GRUNOW, A.; BEUREN, I. M.; HEIN, N. Métodos de preço de transferência interna utilizados nas maiores empresas do Brasil. **Revista Economia & Gestão**, v. 10, n. 24, p. 74-102, 2010.

GUILDING, C. Competitor-focused accounting: an exploratory note. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, n. 7, p. 583-95, 1999.

GUNTHER, H. Pesquisa qualitativa versus pesquisa quantitativa: esta é a questão? **Psicologia: Teoria e Pesquisa**, v. 22, n. 2, p. 201-10, 2006.

GUPTA, A. K.; GOVINDARAJAN, V. Business unit strategy, managerial characteristics, and business unit effectiveness at strategy

implementation. **Academy of Management Journal**, v. 27, n. 1, p. 25-41, 1984.

HABBERSHON, T. G.; WILLIAMS, M.; MACMILLAN, I. C. A unified systems perspective of family firm performance. **Journal of Business Venturing**, v. 18, p. 451-65, 2003.

HABBERSHON, T. G.; WILLIAMS, M. MACMILLAN, Ian C. A unified systems perspective of family firm performance. **Journal of business venturing**, v. 18, n. 4, p. 451-465, 2003.

HALL, R. H. **Organizações: estruturas, processos e resultados**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

HAMBRICK, D. C. High profit strategies in mature capital goods industries: a contingency approach. **Academy of Management Journal**, v. 26, n. 4, p. 687-707, 1983.

HANDLER, W. C. Succession in family business: A review of the research. **Family Business Review**, v. 7, n. 2, p. 133-57, 1994.

HANISCH, B.; WALD, A. A bibliometric view on the use of contingency theory in project management research. **Project Management Journal**, v. 43, n. 3, p. 4-23, 2012.

HANSEN, D. R; MOWEN, M. M. **Gestão de custos: contabilidade e controle**. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

HANSEN, S. C.; OTLEY, D. T.; VAN DER STEDE, W. A. Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. **Journal of Management Accounting Research**, v. 15, n. 1, p. 95-116, 2003.

HANSEN, S. C.; VAN DER STEDE, W. A. Multiple facets of budgeting: an exploratory analysis. **Management Accounting Research**, v. 15, n. 4, p. 415-39, 2004.

HART, B. H. L. **Strategy: the indirect approach**. London: Faber, 1967.

- HATUM, A.; PETTIGREW, A. M. Determinants of organizational flexibility: a study in an emerging economy. **British journal of management**, v. 17, n. 2, p. 115-137, 2006.
- HENRI, J.-F. Management control systems and strategy: a resource-based perspective. **Accounting, Organizations and Society**, v. 31, n. 6, p. 529-58, 2006.
- HERBERT, T. T.; DERESKY, H. Generic strategies: an empirical investigation of typology validity and strategy content. **Strategic Management Journal**, v. 8, n. 2, p. 135-47, 1987.
- HICKSON D. J. et al. A Strategic Contingencies Theory of Intraorganizational Power. **Administrative Science Quarterly**, p. 216-29, 1971.
- HICKSON, D. J.; PUGH, D. S.; PHEYSEY, D. C. Operations technology and organization structure: An empirical reappraisal. **Administrative Science Quarterly**, v. 1, p. 378-97, 1969.
- HIENERTH, C.; KESSLER, A. Measuring success in family businesses: The concept of configurational fit. **Family Business Review**, v. 19, n. 2, p. 115-34, 2006.
- HOHOLM, T.; STRØNEN, F. H. Innovation, strategy and identity: a case study from the food industry. **European Journal of Innovation Management**, v. 14, n. 3, p. 345-63, 2011.
- HOFFMAN, J.; HOELSCHER, M.; SORENSON, R. Achieving sustained competitive advantage: A family capital theory. **Family business review**, v. 19, n. 2, p. 135-145, 2006.
- HOLT, D. T.; RUTHERFORD, M. W.; KURATKO, D. F. Advancing the field of family business research: Further testing the measurement properties of the F-PEC. **Family Business Review**, v. 23, n. 1, p. 76-88, 2010.
- HOPWOOD, A. G. **Accounting and Human Behavior Englewood Cliffs**. NJ: Prentice-Hall, 1976.

HOPWOOD, A. G. On trying to study accounting in the contexts in which it operates. **Accounting, Organizations and Society**, v. 8, n. 213, p. 287-305, 1983.

HOPWOOD, A. G. The archeology of accounting systems. **Accounting, Organizations and Society**, v. 12, n. 3, p. 207-34, 1987.

HORNGREN, C. T.; FOSTER, G.; DATAR, S. M. **Contabilidade de custos: uma abordagem gerencial**. 11. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

HYVÖNEN, J. Strategy, performance measurement techniques and information technology of the firm and their links to organizational performance. **Management Accounting Research**, v. 18, p. 343-66, 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Governança corporativa em empresas de controle familiar. Casos de destaque no Brasil**. São Paulo: Saint Paul, 2007.

ISIDORO, C. **O impacto do desenho e uso dos sistemas de controle gerencial na estratégia organizacional**. 2012. 104 f. Dissertação. (Programa de Pós-graduação em Contabilidade). Universidade Federal do Paraná. Curitiba, 2012.

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F. Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction. **Journal of Accounting Research**, v. 36, p. 1-35, 1998.

ITTNER, Christopher D.; LARCKER, David F. Quality strategy, strategic control systems, and organizational performance. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, n. 3, p. 293-314, 1997.

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F. Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective. **Journal of accounting and economics**, v. 32, n. 1, p. 349-410, 2001.

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F.; MEYER, M.W. Subjectivity and the Weighting of performance measures: Evidence from a Balanced Scorecard. **The Accounting Review**, v. 78, n. 3, p. 725-58, 2003.

ITTNER, C. D.; LARCKER, D. F.; RANDALL, T. Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 7, p. 715-41, 2003.

JASKIEWICZ, P. et al. Long-Run IPO Performance Analysis of German and Spanish Family-Owned Businesses. **Family Business Review**, v. 18, n. 3, p. 179-202, 2005.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. **Journal of Financial Economics**, v. 3, n. 4, p. 305-60, 1976.

JOHANNISSON, B. Towards a practice theory of entrepreneuring. **Small Business Economics**, v. 36, n. 2, p. 135-150, 2011.

JOHNSON, T.; KAPLAN, R. S. **Relevance lost**: the rise and fall of management accounting. Boston: Harvard Business School Press, 1987.

JONES, C. S. An empirical study of the evidence for contingency theories of management accounting systems in conditions of rapid change. **Accounting, Organizations and Society**, v. 10, n. 3, p. 303-28, 1985.

JØRGENSEN, B.; MESSNER, M. Accounting and strategising: A case study from new product development. **Accounting, Organizations and Society**, v. 35, n. 2, p. 184-204, 2010.

JUNQUEIRA, E. R. **Perfil do sistema de controle gerencial sob a perspectiva da teoria contingencial**. 2010. 156 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2010.

KALD, M.; NILSSON, F.; RAPP, B. On strategy and management control: the importance of classifying the strategy of the business. **British Journal of Management**, v. 11, n. 3, p. 197-212, 2000.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação**. 12. ed. Rio de Janeiro: Campus, 2002.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. **A estratégia em ação**. 6. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997.

KAPLAN, R. S.; NORTON, D. P. Linking the balanced scorecard to strategy. **California Management Review**, v. 39, n. 1, 1996.

KAPLAN; R. S.; NORTON, D. P. **Utilizando o Balanced Scorecard como sistema gerencial estratégico**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

KHANDWALLA, P. N. The effect of different types of competition on the use of management controls. **Journal of Accounting Research**, v. 10, n. 2, p. 275-85, 1972.

KING, M. R.; SANTOR, E. Family values: Ownership structure, performance and capital structure of Canadian firms. **Journal of Banking & Finance**, v. 32, n. 11, p. 2423-32, 2008.

KLANN, R. C.; MACHADO, D. D. P. N. Impacto da cultura organizacional no uso dos controles gerenciais de empresas metalúrgicas. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 5, n. 12, p. 90-108, 2011.

KLEIN, S. B.; ASTRACHAN, J. H.; SMYRNIOS, K. X. The F-PEC Scale of Family Influence: Construction, Validation, and Further Implication for theory. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 29, n. 3, p. 321-39, 2005.

KOBER, R.; NG, J.; PAUL, B. J. The interrelationship between management control mechanisms and strategy. **Management Accounting Research**, v. 18, n. 4, p. 425-52, 2007.

KOTEY, B. Are performance differences between family and non-family SMEs uniform across all firm sizes? **International Journal of Entrepreneurial Behaviour & Research**, v. 11, n. 6, p. 394-421, 2005.

KOONTZ, H. O'DONNELL, C. WEIHRICH, H. **Administração**. 14.ed. São Paulo: Pioneira, 1986.

KOWALEWSKI, O.; TALAVERA, O.; STETSYUK, I. Influence of family involvement in management and ownership on firm

performance: evidence from Poland, **Family Business Review**, v. 23, n.1, p. 45-59, 2010.

KPMG. Questões sobre empresas familiares: fomentando o crescimento das empresas familiares por meio de investidores individuais. 2014. Disponível em: http://www.kpmg.com/br/pt/estudos_analises/artigosepublicacoes/paginas/empresas-familiares.aspx. Acesso em 08 fev. 2015.

KUMAR, K.; SUBRAMANIAN, R. Porter's strategic types: differences in internal processes and their impact on performance. **Journal of Applied Business Research (JABR)**, v. 14, n. 1, p. 107-124, 2011.

KUMAR, V.; SUBRAMANIAN, V. A contingency framework for the mode of entry decision. **Journal of world business**, v. 32, n. 1, p. 53-72, 1997.

KUMAR, N.; STERN, L.W.; ANDERSON, J.C. Conducting interorganizational research using key informants. *Academy Management*, v. 36, n. 6, p. 1633-1651, 1993.

KUNH, T. A estrutura das revoluções científicas. São Paulo: Perspectiva, 1962.

LAIMER, C. G.; TONIAL, R. B. Os padrões comportamentais que influenciam na longevidade da empresa familiar. **Revista de Administração IMED**, v. 4, n. 1, p. 123-140, 2014.

LA PORTA, R. L.; LOPES-DE-SILANES F.; SHLEIFER, A. Law and finance. **Journal of Political Economy**, v. 106, n. 6, 1998.

LANGFIELD-SMITH, K. A review of quantitative research in management controls systems and strategy. In: CHAPMAN, C.; HOPWOOD, A.; SHIELDS, M. (Orgs.). **Handbook of Management Accounting Research**, v. 2. Oxford, UK: Elsevier, 2007. p. 753-83.

LANGFIELD-SMITH, K. Management control systems and strategy: a critical review. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, p. 207-32, 1997.

LAVARDA, C. E. F.; PEREIRA, A. M. Uso dos sistemas de controles de gestão nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional. **Revista Alcance**, v. 19, n. 4, p. 497-518, 2012.

LAWRENCE, P. R.; LORSCH, J. W. **O desenvolvimento das organizações**: diagnóstico e ação. São Paulo: Edgard Blücher, 1969.

LEE, J. Family firm performance: further evidence. **Family Business Review**, v. 19, n. 2, p. 103-114, 2006.

LEE, S. M.; LUTHANS, F.; OLSON, D. L. A Management Science Approach to Contingency Models of Organizational Structure. **The Academy of Management Journal**, v. 25, n. 3, p. 553-66, 1982.

LEVIE, J.; LERNER, M. Resource Mobilization and Performance in Family and Nonfamily Businesses in the United Kingdom. **Family Business Review**, v. 22, n. 1, p. 25-38, 2009.

LIBBY, T.; LINDSAY, R. M. Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. **Management Accounting Research**, v. 21, n. 1, p. 56-75, 2010.

LINDOW, C. A Strategic Fit Perspective on Family Firm Performance. Deutsche: Springer Gabler, 2013.

LINDOW, C. M.; STUBNER, S.; WULF, T. Strategic fit within family firms: The role of family influence and the effect on performance. **Journal of Family Business Strategy**, v. 1, n. 3, p. 167-78, 2010.

LODI, J. B. **A empresa familiar**. São Paulo: Pioneira, 1998.

LUFT, J.; SHIELDS, M. D. Mapping Management Accounting: Graphics and Guidelines for Theory-Consistent Empirical Research. In: CHAPMAN, C. S.; HOPWOOD, A. G.; SHIELDS, M. D. (Orgs.). **Handbook of Management Accounting Research**. UK: Elsevier, 2007.

LUKKA, K. The roles and effects of paradigms in accounting research. **Management Accounting Research**, v. 21, n. 2, p. 110-5, 2010.

LUMPKIN, G. T.; DESS, G. G. Clarifying the entrepreneurial orientation construct and linking it to performance. **Academy of management Review**, v. 21, n. 1, p. 135-72, 1996.

MACCARI, E. A. et al. Empresa familiar e as dificuldades enfrentadas pelos membros da 3ª geração. In. ENCONTRO ANUAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 30., 2006, Salvador. **Anais do XXX ENANPAD**. Salvador: ANPAD, 2006.

MACDONALD, L. D.; RICHARDSON, A. J. Alternative perspectives on the development of American management accounting: relevance lost induces a renaissance. **Journal of Accounting Literature**, v. 21, p. 120-156, 2002.

MACINTOSH, N. B.; DAFT, R. L. Management control systems and departmental interdependencies: an empirical study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 12, n. 1, p. 49-61, 1987.

MADISON, K.; RUNYAN, R. C.; SWINNEY, J. L. Strategic posture and performance: Revealing differences between family and nonfamily firms. **Journal of Family Business Strategy**, v. 5, n. 3, p. 239-251, 2014.

MAGNER, N. R. et al. The case for fair budgetary procedures. **Managerial Auditing Journal**, v. 21, n. 4, p. 408-19, 2006.

MALAGUEÑO, R.; BISBE, J. **The role of management accounting and control systems as antecedents of organizational creativity and innovation capabilities**. Disponível em: <http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?a_bstract_id=1720989>. Acesso em: 02 fev. 2014.

MALINA, M. A.; SELTO, F. H. Choice and change of measures in performance measurement models. **Management Accounting Research**, v. 15, n. 4, p. 441-69, 2004.

MALMI, T.; BROWN, D. A. Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. **Management Accounting Research**, v. 19, n. 4, p. 287-300, 2008.

MANTOVANI, F. R. **Desenho e uso de sistemas de controle gerencial focados no cliente**: um estudo em empresas brasileiras sob a perspectiva da teoria da contingência. 2012. 128 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2012.

MARÇAL, C. A. M. **A avaliação de desempenho empresarial**: o passo seguinte à implementação do sistema de gestão. 2008. 125 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Empresarial) – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2008.

MARGINSON, D. E. W. Management control systems and their effects on strategy formation at middle-management levels: evidence from a UK organization. **Strategic Management Journal**, v. 23, n. 11, p. 1019-1031, 2002.

MARGINSON, D.; SHARMA, N. Strategizing through budgetary practices: evidence of a mutually emergent interplay between budgeting and strategy. **Cardiff Business School**. 2011. Disponível em: http://elsevier.conference-services.net/resources/247/2182/pdf/CPAC2011_0058_paper.pdf. Acesso em 20. Fev. 2015.

MARR, B.; SCHIUMA, G. Business performance measurement – past, present and future. **Management Decision**, v. 41, n. 8, p. 680-7, 2003.

MARTINS, G. A.; THEÓPHILO, C. R. **Metodologia da investigação científica para as ciências sociais aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTÍNEZ, J. I.; STÖHR, B. S.; QUIROGA, B. F. Family ownership and firm performance: Evidence from public companies in Chile. **Family Business Review**, v. 20, n. 2, p. 83-94, 2007.

MATOLCSY, Z. P.; WYATT, A. The association between technological conditions and the market value of equity. **The Accounting Review**, v. 83, n. 1, p. 479-518, 2008.

MATTHEWS, C. H.; HECHAVARRIA, D.; SCHENKEL, M. T. Family Business: A Global Perspective from the Panel Study of Entrepreneurial Dynamics and the Global Entrepreneurship Monitor. In:

CASRUD, A. L.; BRÄNNBACK, M. (Orgs). **Understanding Family Businesses**. New York: Springer, 2012. p. 9-26.

MAURY, B. Family ownership and firm performance: Empirical evidence from Western European corporations. **Journal of Corporate Finance**, v. 12, 321-41, 2006.

MAY, T. **Pesquisa social: questões, métodos e processo**. Porto Alegre: Artmed, 2004.

MAZZI, C. Family business and financial performance: current state of knowledge and future research challenges. **Journal of Business Strategy Family**, v. 2, p. 166-81, 2011.

MCCONAUGBY, D. L. Is the cost of capital different for family firms? **Family Business Review**, v. 12, n. 4, p. 353-60, 1999.

MCCONAUGBY, D. L.; MATTHEWS, C. H.; FIALKO, A. S. Founding family controlled firms: Performance, risk, and value. **Journal of small business management**, v. 39, n. 1, p. 31-49, 2001.

MCNAIR, C. J.; LYNCH, R. L.; CROSS, K. F. Do financial and nonfinancial performance measures have to agree? **Management Accounting**, v. 72, n. 5, p. 28-36, 1990.

MERCHANT, K. A. Influences on departmental budgeting: an empirical examination of a contingency model. **Accounting, Organizations and Society**, v. 9, n. 3/4, p. 291-307, 1984.

MERCHANT, K. A. Organizational controls and discretionary program decision making: a field study. **Accounting, Organizations and Society**, v. 10, n. 1, p. 67-85, 1985.

MERCHANT, K. A; VAN DER STEDE, K. A. **Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives**. New York: Pearson Education, 2007.

MILES, R. E. et al. Organizational strategy, structure, and process. **Academy of Management Review**, v. 3, n. 3, p. 546-62, 1978.

- MILES, R. E. et al. **The Academy of Management Review**, v. 3, n. 3, p. 546-56, 1978.
- MILES, R. E.; SNOW, C. C. Organizational strategy, structure, and process. **Academy of Management Review**, v. 3, n. 3, p. 546-62, 1978.
- MILGROM, P.; ROBERTS, J. Complementarities and fit strategy, structure, and organizational change in manufacturing. **Journal of Accounting and Economics**, v. 19, n. 2, p. 179-208, 1995.
- MILLER, D. et al. Are family firms really superior performers? **Journal of Corporate Finance**, v. 13, n. 5, p. 829-58, 2007.
- MILLER, D.; FRIESEN, P. H. Archetypes of strategy formulation. **Management Science**, v. 24, n. 9, p. 921-33, 1978.
- MILLER, D.; FRIESEN, P. H. Innovation in conservative and entrepreneurial firms: two models of strategic momentum. **Strategic Management Journal**, v. 3, n. 1, p. 1-25, 1982.
- MILLER, D.; FRIESEN, P. H. Porter's (1980) generic strategies and performance: An empirical examination with American data Part I: Testing Porter. **Organization Studies**, v. 7, n. 1, p. 37-55, 1986.
- MILLER, D.; LE BRETON-MILLER, I. Priorities, practices and strategies in successful and failing family businesses: An elaboration and test of the configuration perspective. **Strategic Organization**, v. 4, n. 4, p. 379-407, 2006.
- MILLER, D.; MILLIKEN, T. K. L. F; KORN, H. J. The Evolution of Strategic Simplicity: Exploring Two Models of Organizational Adaptation. **Journal of Management**, v. 22, n. 6, p. 863-87, 1996.
- MILLER, P.; O'LEARY, T. Accounting and the construction of the governable person. **Accounting, Organizations and Society**, v. 12, n. 3, p. 235-65, 1987.
- MINTZBERG, H. **Criando organizações eficazes**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MINTZBERG, H. Patterns in strategy formation. **Management Science**, v. 24, n. 9, p. 934-48, 1978.

MINTZBERG, H. Strategy-Making in Three Modes. **California Management Review**, v. 16, n. 2, p. 44-53, 1973.

MINTZBERG, H. Structure in 5's: A Synthesis of the Research on Organization Design. **Management Science**, v. 26, n. 3, p. 322-41, 1980.

MINTZBERG, H. The design school: reconsidering the basic premises of strategic management. **Strategic Management Journal**, v. 11, n. 3, p. 171-95, 1990.

MINTZBERG, H.; AHLSTRAND, B.; LAMPEL, J. **Safári de estratégia: um roteiro pela selva do planejamento estratégico**. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MODELL, S. Triangulation between case study and survey methods in management accounting research: An assessment of validity implications. **Management Accounting Research**, v. 16, p. 231-54, 2005.

MOLL, J.; MAJOR, M.; HOQUE, Z. The qualitative research tradition. In: HOQUE, Z. **Methodological issues in accounting research: theories and methods**. London: Spiramus Press, 2006.

MONTGOMERY, C. A.; PORTER, M. E. **Estratégia: a busca da vantagem competitiva**. Rio de Janeiro: Campus, 1998.

MOORE, G. **Dealing with Darwin: How Great Companies Innovate at Every Phase of Their Evolution**. New York: Penguin Books, 2005.

MOORES, K.; YUEN, S. Management accounting systems and organizational configuration: a life-cycle perspective. **Accounting, Organizations and Society**, v. 26, n. 4, p. 351-89, 2001.

MORCK, R.; SHLEIFER, A.; VISHNY, R. W. Management ownership and market valuation: An empirical analysis. **Journal of Financial Economics**, v. 20, p. 293-315, 1988.

MORGAN, G. **Imagens da organização**. São Paulo: Atlas, 1996.

MORGAN, G. Paradigmas, metáforas, e resolução de quebra-cabeças na teoria das organizações. In: CALDAS, M. P.; BERTERO, C. O. **Teoria das organizações**. São Paulo: Atlas, 2007. (Série RAE – Clássicos).

MUNDY, J. Creating dynamic tensions through a balanced use of management control systems. **Accounting, Organizations and Society**, v. 35, n. 5, p. 499-523, 2010.

MURRAY, A.L. A Contingency View of Porter's Generic Strategies. **Academy Management Review**, v. 13, n. 3, p. 390-400, 1988.

NALDI, L. et al. Entrepreneurial orientation, risk taking, and performance in family firms. **Family Business Review**, v. 20, n. 1, p. 33-47, 2007.

NAMAN, J. L.; SLEVIN, D. P. Entrepreneurship and the concept of fit: a model and empirical tests. **Strategic Management Journal**, v. 14, n. 2, p. 137-53, 1993.

NARANJO-GIL, D.; HARTMANN, F. How top management teams use management accounting systems to implement strategy. **Journal of Management Accounting Research**, v. 18, n. 1, p. 21-53, 2006.

NEELY, A. **Business Performance measurement: Theory and practice**. Cambridge: University Press. 1995.

NEELY, A.; GREGORY, M.; PLATTS, K. Performance measurement system design: a literature review and research agenda. **International Journal of Operations & Production Management**, v. 15, n. 4, p. 80-116, 1995.

NISIIYAMA, E. K.; OYADOMARI, J. C. T. Sistemas de controle gerencial e o processo de inovação. **RAI: Revista de Administração e Inovação**, v. 9, n. 1, p. 106-25, 2012.

NIVEN, P. R. **Balanced Scorecard** – passo a passo: elevando o desempenho e mantendo resultados. Porto Alegre: Qualitymark, 2005.

NORREKLIT, H. The balanced scorecard: what is the score? A rhetorical analysis of the balanced scorecard. **Accounting, Organizations and Society**, v. 28, n. 6, p. 591-619, 2003.

NOWAK, W. A. Budgeting in an open system. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 15, n. SPE, p. 95-105, 2004.

O'BOYLE JR., E. H.; RUTHERFORD, M. W.; POLLACK, J. M. Examining the relation between ethical focus and financial performance in family firms: an exploratory study. **Family Business Review**, v. 23, n. 4, p. 310-26, 2010.

OLHSON, P. D. et al. The impact of the family and the business on Family business sustainability. **Journal of Business Venturing**, v. 18, 639-66, 2003.

OLIVEIRA, D.P. R.; **Empresa familiar**: como fortalecer o empreendimento e otimizar o processo sucessório. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

OLIVEIRA, A. A.; PAPA, A. C. A influência da cultura organizacional no processo de profissionalização da gestão em uma empresa familiar. **Revista de Administração da UFSM**, v. 2, n. 3, p. 385-398, 2009.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT. **Oslo manual**: Guidelines for collecting and interpreting innovation data. European Commission: OECD Publishing, 2005.

ORO, I. M.; BEUREN, I. M.; HEIN, N. Análise da eficiência de empresas familiares brasileiras. **RAE ELETRÔNICA**, V. 8, N. 2, P. 1-27, 2009.

OTLEY, D. Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. **Management Accounting Research**, v. 5, n. 3, p. 289-99, 1994.

OTLEY, D. Measuring performance: The accounting perspective. In.: NEELY, A. (Org.). **Business performance measurement**: Theory and practice. United Kingdom: Cambridge University Press, 2004.

OTLEY, D. Performance management: a framework for management control systems research. **Management Accounting Research**, v. 10, n. 4, p. 363-82, 1999.

OTLEY, D. T. The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. **Accounting, Organizations and Society**, v. 5, n. 4, p. 413-28, 1980.

OTLEY, D. T.; BERRY, A. J. Control, organisation and accounting. **Accounting, Organizations and Society**, v. 5, n. 2, p. 231-44, 1980.

OUCHI, W. G. A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms. **Management Science**, v. 25, n. 9, p. 833-48, 1979.

OUCHI, W. G. Markets, Bureaucracies, and Clans. **Administrative Science Quarterly**, v. 25, n. 1, p. 129-41, 1980.

OUCHI, W. G. The relationship between organizational structure and organizational control. **Administrative Science Quarterly**, v. 22, n. 1, p. 95-113, 1977.

OUCHI, W. G.; PRICE, R. L. Hierarchies, clans, and Theory Z: A new perspective on organization development. **Organizational Dynamics**, v. 7, n. 2, p. 25-44, 1978.

OYADOMARI, J. C. T. **Uso do sistema de controle gerencial e desempenho**: um estudo em empresas brasileiras sob a ótica da VBR (visão baseada em recursos). 2008. 142 f. Tese (Doutorado) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

OYADOMARI, J. C. T.; FREZATTI, F.; MENDONÇA NETO, O. R.; CARDOSO, R. L.; BIDO, D. S. Uso do sistema de controle gerencial e desempenho: um estudo em empresas brasileiras sob a perspectiva da resources-based view. **REAd. Revista Eletrônica de Administração (Porto Alegre)**, v. 17, n. 2, p. 298-329, 2011.

OYADOMARI, J. C. T. et al. Sistemas de controle gerencial: estudo de caso comparativo em empresas inovadoras no Brasil. **Revista Universo Contábil**, v. 6, n. 4, p. 21-34, 2010.

- PADULA, A. D. A empresa familiar: fases de crescimento e de desenvolvimento gerencial. In: GRZYBOVSKI, D.; TEDESCO, J. C. (Orgs). **Empresa familiar: tendências e racionalidades em conflito**. Passo Fundo: UPF, 2000.
- PAIVA, I. C. S.; LOURENÇO, I. Earnings management in family firms. In: CONGRESSO DE CONTROLADORIA E CONTABILIDADE, 13, 2013, São Paulo. **Anais**. São Paulo: USP, 2013. 1 CD-ROM.
- PANJWANI, A.; AGGARWAL, V.; DHAMEJA, N. Family Business: Yesterday, Today, Tomorrow. **Indian Journal of Industrial Relations**, v. 44, n. 2, p. 272-291, 2008.
- PARKER, S. C.; WITTELOOSTUIJN, A. V. A general framework for estimating multidimensional contingency fit. **Organization Science**, v. 21, n. 2, p. 540-53, 2010.
- PENNINGS, J. M. The relevance of the structural-contingency model for organizational effectiveness. **Administrative Science Quarterly**, v. 20, p. 393-410, 1975.
- PERERA, S.; HARRISON, G.; POOLE, M. Customer-focused manufacturing strategy and the use of operations-based non-financial performance measures: A research note. **Accounting, Organizations and Society**, v. 22, p. 557-72, 1997.
- PERROW, C. **Analise organizacional: um enfoque sociológico**. São Paulo: Atlas, 1972.
- PINHO, L. F; BERGAMASCHI, L. S.; MELO, J. S. C. Relações de gênero: uma categoria introduzida ao modelo tridimensional de desenvolvimento de empresa familiar. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E DE PESQUISAS EM ADMINISTRAÇÃO, 30., 2006, Salvador. **Anais do XXX ENANPAD**. Salvador: ANPAD, 2006. 1 CD-ROM.
- POOLE, M. S. et al. **Organizational Change and Innovation Processes: Theory and Method for Research**. New York: Oxford University Press, 2000.

POPPER, K. **O mito do contexto**. Lisboa: Edições 70, 1999.

PORTER, M. E. **Competitive strategy**. New York: Free Press, 1980.

PORTER, M. E. Towards a dynamic theory of strategy **Strategic Management Journal**, v. 12, p. 95-117, 1991.

PORTER, M. E. **Vantagem competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. 22. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

PORTER, M. E. What is strategy? **Harvard Business Review**, p. 61-78, 1996.

PORTER, M. E.; VAN DER LINDE, C. Toward a new conception of the environment-competitiveness relationship. **The Journal of Economic Perspectives**, p. 97-118, 1995.

POWELL, W.W. Learning from collaboration: Knowledge and networks in the biotechnology and pharmaceutical industries. **California Management Review**, v. 3, p.228-240, 1998.

RANTANEN, N; JUSSILA, I. F-CPO: A collective psychological ownership approach to capturing realized family influence on business. **Journal of Family Business Strategy**, v. 2, n. 3, p. 139-50, 2011.

RICHARD, P. J. et al. Measuring organizational performance: Towards methodological best practice. **Journal of Management**, v. 35, p. 718-804, 2009.

ROCHA, I.; LAVARDA, C. E. F. Retrospectiva bibliográfica sobre o Balanced Scorecard (BSC) como instrumento de planejamento e controle nas empresas. **Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ**, v. 16, n. 1, p. 19-34, 2011.

RODRIGUES, I. P.; ORNELLAS, E. Influência da tecnologia na estrutura organizacional e eficácia das empresas. **Revistas de Administração**, v. 22, n. 2 p. 25-9, 1987.

ROSSING, C. P. Tax strategy control: the case of transfer pricing tax risk management. **Management Accounting Research**, v. 24, n. 2, p. 175-94, 2013.

ROTHAUSEN, T. J. Management Work—Family Research and Work—Family Fit Implications for Building Family Capital in Family Business. **Family Business Review**, v. 22, n. 3, p. 220-234, 2009.

ROUSSEL, P. A.; SAAD, K. N.; BOHLIN, N. **Pesquisa & desenvolvimento**: como integrar P & D ao plano estratégico e operacional das empresas como fator de produtividade e competitividade. São Paulo: Makron Books, 1991.

RUTHERFORD, M. W.; KURATKO, D. F.; HOLT, D. T. The family business theory jungle: Competing theories on “familiness” and performance. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 32, p. 1089-109, 2008.

RUTHERFORD, M.; MUSE, L.A.; OSWALD, S. A. New Perspective on the Developmental Model for Family Business. **Family Business Review**, v. 19, n. 4, p. 317-33, 2006.

RYAN, B.; SCAPENS, R. W.; THEOBALD, M. Research method and methodology in finance and accounting. United Kingdom: Cengage Learning, 2002.

SANDIG, I. G. et al. Internal factors of family business performance: an integrated theoretical mode. In.: POUTZIOURIS, P. Z.; SMYRNIOS, K. X.; KLEIN, S. B. **Handbook of Research on Family Business**. Great Britain: MPG Books, 2006.

SCAPENS, R. W. The role of case study methods in management accounting research: a personal reflection and reply. **The British Accounting Review**, v. 24, n. 4, p. 369-83, 1992.

SCHNEIDER, C.; MORETTO NETO, L. Avaliação do desempenho organizacional da empresa familiar Indústrias Alfa S.A.com base no modelo de gestão estratégica Balanced Scorecard. **Revista de Gestão**, v. 13, n. 1, p. 89-104, 2006.

SCHULZE, W. S. et al. Agency relationships in family firms: Theory and evidence. **Organization Science**, v. 12, n. 2, p. 99-116, 2001.

SCHUMPETER, J. A. **Teoria do desenvolvimento econômico**: uma investigação sobre lucros, capital, crédito, juro e o ciclo econômico. São Paulo: Abril Cultural, 1984.

SCHUMPETER, Joseph Alois. **The theory of economic development: An inquiry into profits, capital, credit, interest, and the business cycle**. United States of América: Transaction Publishers, 1934.

SCIASCIA, S.; Mazzola, P. Family involvement in ownership and management: Exploring nonlinear effects on performance. **Family Business Review**, v. 21, n. 4, p. 331-45, 2008.

SCIASCIA, S.; MAZZOLA, P.; KELLERMANN, F.W. Family management and profitability in private family-owned firms: Introducing generational stage and the socioemotional wealth perspective. **Journal of Family Business Strategy**, v. 5, n. 2, p. 131-137, 2014.

SCOTT, T. W.; TIESSEN, P. Performance measurement and managerial teams. **Accounting, Organizations and Society**, v. 24, p. 263-85, 1999.

SEBRAE. No Brasil 90% das empresas são familiares. 2005. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/newart/default.asp?materia=10410>>. Acesso em: 11 jun. 2013.

SELTO, F. H.; RENNER, C. J.; YOUNG, S. M. Assessing the organizational fit of a just-in-time manufacturing system: testing selection, interaction and systems models of contingency theory. **Accounting, Organizations and Society**, v. 20, n. 7, p. 665-84, 1995.

SHANKER, M. C.; ASTRACHAN, J. H. Myths and realities: Family businesses' contribution to the US economy – A framework for assessing family business statistics. **Family Business Review**, v. 9, n. 2, p. 107-23, 1996.

SHARMA, P.; CHRISMAN, J. J.; CHUA, J. H. Strategic management of the family business: Past research and future challenges. **Family Business Review**, v. 10, n. 1, p. 1-35, 1997.

SHARMA, P.; IRVING, P. G. Four bases of family business successor commitment: Antecedents and consequences. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 29, n. 1, p. 13-33, 2005.

SHORTELL, S. M.; ZAJAC, E. J. Perceptual and archival measures of Miles and Snow's strategic types: a comprehensive assessment of reliability and validity. **Academy of Management Journal**, v. 33, n. 4, p. 817-32, 1990.

SIGGELKOW, N. Change in the presence of fit: The rise, the fall, and the renaissance of Liz Claiborne. **Academy of Management Journal**, v. 44, n. 4, p. 838-57, 2001.

SILVA, F.; MAJLUF, N. Does family ownership shape performance outcomes? **Journal of Business Research**, v. 61, n. 6, p. 609-14, 2007.

SILVERMAN, D. **Interpretação de dados qualitativos métodos para análise de entrevistas, textos e interações**. 3. ed. Porto Alegre: Artmed, 2008.

SIMONS, R. Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. **Accounting, Organizations and Society**, v. 12, n. 4, p. 357-74, 1987.

SIMONS, R. How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. **Strategic Management Journal**, v. 15, n. 3, p. 169-89, 1994.

SIMONS, R. **Levers of Control**. How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal. Massachusetts: Harvard Business School Press Boston, 1995.

SIMONS, R. **Performance measurement & control systems for implementing strategy**. Upper Saddle River, NJ: Prentice Hall, 2000.

SIMONS, R. Strategic Orientation, and Top Management Attention to control Systems. **Strategic Management Journal**, v. 12, n. 1, p. 49-62, 1991.

SIMONS, R. The role of management control systems in creating competitive advantage: new perspectives. **Accounting, Organizations and Society**, v. 15, n. 1, p. 127-43, 1990.

SIRMON, D. G.; HITT, M. A. Managing resources: Linking unique resources, management, and wealth creation in family firms. **Entrepreneurship Theory and Practice**, v. 27, n. 4, p. 339-58, 2003.

SLATER, S.; NARVER, J. Does competitive environment moderate the market orientation – performance relationship? **Journal of Marketing**, v. 58, n. 1, p. 46-55, 1994.

SNOW, C. C.; HAMBRICK, D. C. Measuring organizational strategies: Some theoretical and methodological problems. **Academy of Management Review**, v. 5, n. 4, p. 527-38, 1980.

SNOW, C. C.; HREBINIAK, L. G. Strategy, distinctive competence, and organizational performance. **Administrative Science Quarterly**, v. 25, p. 317-336, 1980.

SORENSEN, R. L.; GOODPASTER, K. E.; HEDBERG, P. R.; YU, A. The family point of view, family social capital, and firm performance an exploratory test. **Family Business Review**, v. 22, n.3, p. 239-253, 2009.

SPECKBACHER, G.; WENTGES, P. The impact of family control on the use of performance measures in strategic target setting and incentive compensation: A research note. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 1, p. 34-46, 2012.

STAKE, R. E. **Pesquisa qualitativa: estudando como as coisas funcionam**. Porto Alegre: Penso, 2011.

STEWART, A.; HITT, M. A. Why can't a family business be more like a nonfamily business? Modes of professionalization in family firms. **Family Business Review**, v. 25, n. 1, p. 58-86, 2012.

STRAUSS, A. L.; CORBIN, J. M. **Pesquisa qualitativa: técnicas e procedimentos para o desenvolvimento de teoria fundamentada**. 2. ed. Porto Alegre: Artmed; Bookman, 2008.

SVEIBY, K. E. **A nova riqueza das organizações: gerenciando e avaliando patrimônios de conhecimento.** Rio de Janeiro: Campus, 1997.

TAGIURI, R.; DAVIS, J. A. On the goals of successful family companies. **Family Business Review**, v. 5, n. 1, p. 43-62, 1992.

TAO, L. PROBERT, D.; PHAAL, R. Towards an integrated framework for managing the process of innovation. **R&d Management**, v. 40, n. 1, p. 19-30, 2010.

TEECE, D. J. Business models, business strategy and innovation. **Long Range Planning**, v. 43, n. 2, p. 172-94, 2010.

TEECE, D. J.; PISANO, G.; SHUEN, A. Dynamic capabilities and strategic management. **Strategic Management Journal**, v. 18, n. 7, p. 509-33, 1997.

TESSIER, S.; OTLEY, D. A conceptual development of Simons' Levers of Control framework. **Management Accounting Research**, v. 23, n. 3, p. 171-85, 2012.

THOMPSON, J. D. **Organizations in action.** New York: McGraw-Hill, 1967.

TIDD, J.; BRESSANT, J.; PAVITT, K. **Gestão da inovação.** Porto Alegre: Bookman, 2008.

TRÊS, G.; SERRA, F.; FERREIRA, M. P. O tempo de mandato do CEO e o desempenho das empresas: um estudo comparativo de empresas familiares e não familiares Brasileiras. **Revista Gestão & Tecnologia**, v. 14, n. 3, p. 5-31, 2014.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação.** São Paulo: Atlas, 1987.

TUOMELA, T.-S. The interplay of different levers of control: A case study of introducing a new performance measurement system. **Management Accounting Research**, v. 16, n. 3, p. 293-320, 2005.

TUSHMAN, M. L.; SMITH, W. Organizational technology. **Companion to Organizations**, v. 386, p. 414, 2002.

USMAN, A.M. **Empresas familiares**. Lisboa: Sílabo, 2004.

UTTERBACK, J. M.; ABERNATHY, W. J. A dynamic model of process and product innovation. **Omega**, v. 3, n. 6, p. 639-56, 1975.

UTZIG, M. J. S. **Relação do uso interativo de instrumentos do sistema de controle gerencial com diferentes modelos de gestão de inovação de empresas**. 2012. 156 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2012.

VAIVIO, J. Qualitative management accounting research: rationale, pitfalls and potential. **Qualitative Research in Accounting & Management**, v. 5, n. 1, p. 64-86, 2008.

VENKATRAMAN, N.; RAMANUJAM, V. Measurement of business performance in strategy research: a comparison of approaches. **Academy of Management Review**, v. 11, n. 4, p. 801-14, 1986.

VENKATRAMAN, N.; CAMILLUS, J. C. Exploring the concept of fit in strategic management. **Academy of Management Review**, v. 9, n. 3, p. 513-525, 1984.

VENTER, E.; BOSHOFF, C.; MAAS, G. The influence of successor-related factors on the succession process in small and medium-sized family businesses. **Family Business Review**, v. 18, n. 4, p. 283-303, 2005.

VIEIRA, R. Paradigmas teóricos da investigação em contabilidade. In: MAJOR, M. J.; VIEIRA, R. (Orgs.). **Contabilidade e controle de gestão: teoria, metodologia e prática**. Lisboa: Escolar, 2009.

VIEIRA, R.; MAJOR, M. J.; ROBALO, R. Investigação qualitativa em contabilidade. In: MAJOR, M. J.; VIEIRA, R. **Contabilidade e controle de gestão**. Lisboa: Escolar, 2009.

VILLALONGA, B.; AMIT, R. How do family ownership, control and management affect firm value? **Journal of Financial Economics**, v. 80, n. 2, p. 385-417, 2006.

WARD, J. L. **Keeping the family business healthy**: How to plan for continuing growth, profitability, and family leadership. San Francisco: Jossey-Bass, 1987.

WATHERHOUSE, J. H.; TIESSEN, P. A contingency framework for management accounting systems research. **Accounting, Organizations and Society**, v. 3, n. 1, p. 65-76, 1978.

WENNBERG, K. et al. Implications of intra-family and external ownership transfer of family firms: short-term and long-term performance differences. **Strategic Entrepreneurship Journal**, v. 5, n. 4, p. 352-72, 2011.

WESTHEAD, P. Company performance and objectives reported by first and multi-generation family companies: a research note. **Journal of Small Business and Enterprise Development**, v. 10, n. 1, p. 93-105, 2003.

WESTHEAD, P.; HOWORTH, C. Ownership and management issues associated with family firm performance and company objectives. **Family Business Review**, v. 19, n. 4, p. 301-16, 2006.

WIDENER, S. K. An empirical analysis of the levers of control framework. **Accounting, Organizations and Society**, v. 32, n. 7, p. 757-88, 2007.

WILLIAMSON, O. E. **The economic institutions of capitalism**: firms, markets, relational contracting. New York: The Free Press; London: Collier Macmillan, 1985.

WOODWARD, J.; DAWSON, S.; WEDDERBURN, D. **Industrial organization**: theory and practice. London: Oxford University Press, 1965.

YAMMEESRI, J.; LODH, S. Is family ownership a pain or gain to firm performance. **Journal of American Academy of Business**, v. 4, n. 1, 263-70, 2004.

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

ZAHRA, S. A. A theory of international new ventures: a decade of research. **Journal of International Business Studies**, v. 36, n. 1, p. 20-8, 2005.

ZAHRA, S. A. Environment, corporate entrepreneurship, and financial performance: A taxonomic approach. **Journal of Business Venturing**, v. 8, n. 4, p. 319-40, 1993.

ZAHRA, S. A.; COVIN, J. G. Contextual influences on the corporate entrepreneurship-performance relationship: A longitudinal analysis. **Journal of Business Venturing**, v. 10, n. 1, p. 43-58, 1995.

ZAHRA, S. A.; PEARCE II, J. A. Research evidence on the Miles-Snow typology. **Journal of Management**, v. 16, n. 4, p. 751-68, 1990.

ZAHRA, S. A. International expansion of US manufacturing family businesses: The effect of ownership and involvement. **Journal of business venturing**, v. 18, n. 4, p. 495-512, 2003.

ZAHRA, S. A.; SHARMA, P. Family Business Research: A Strategic Reflection. **Family Business Review**, v. 17, p. 331-46, 2004.

ZEHIR, C.; ALTINDAG, E.; ACAR, A. Z. The Effects of Relationship Orientation through Innovation Orientation on Firm Performance: An Empirical Study on Turkish Family-Owned Firms. **Procedia-Social and Behavioral Sciences**, v. 24, p. 896-908, 2011.

ZELLWEGER, T. Time horizon, costs of equity capital and generic investment strategies of firms. **Family Business Review**, v. 20, n.1, p. 1-15, 2007.

ZELLWEGER, T. M.; ASTRACHAN, J. H. On the emotional value of owning a firm. **Family Business Review**, v. 21, n. 4, p. 347-363, 2008.

ZELLWEGER, T. M.; EDDLESTON, K. A.; KELLERMANN, F. W. Exploring the concept of familiness: Introducing family firm identity. **Journal of Family Business Strategy**, v. 1, n. 1, p. 54-63, 2010.

ZELLWEGER, T. M.; NASON, R. S.; NORDQVIST, M. From longevity of firms to transgenerational entrepreneurship of families

introducing family entrepreneurial orientation. **Family Business Review**, v. 25, n. 2, p. 136-155, 2012.

APÊNDICE A – CARTA DE APRESENTAÇÃO

Blumenau, SC, 07 de junho de 2014.

Prezados Senhores,

O Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis e Administração da Universidade Regional de Blumenau está realizando uma pesquisa que objetiva verificar como ocorre a interação do Sistema de Controle Gerencial com a estratégia empresarial e o desempenho de empresas familiares brasileiras sob a ótica da Teoria Contingencial. Esse trabalho será base para tese de doutorado da aluna Ieda Margarete Oro.

Considerando que esta pesquisa está selecionando empresas familiares e que sua empresa adota estratégias de diferenciação e inovação de produtos e utiliza Sistema de Controles Gerenciais nos processos decisórios, contamos com sua colaboração em receber a aluna Ieda Margarete Oro para a realização de algumas entrevistas com o representante da direção e com alguns dos gestores da área de contabilidade/controladoria, gerentes de setores e ou unidades.

Agradecemos antecipadamente sua acolhida e colaboração, certos de que ela nos permitirá levantar informações valiosas para o entendimento de como ocorre a integração da estratégia competitiva com o sistema de contabilidade gerencial e o desempenho nas empresas familiares.

Esse trabalho é sem qualquer fim lucrativo ou publicitário sendo de cunho exclusivamente científico.

Cordialmente,

Prof. Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.
Professor do Doutorado em Ciências Contábeis e Administração
Universidade Regional de Blumenau – FURB
Fone/Fax: (47) 3321-0938 / CP. 1507
E-mail: clavarda@furb.br

APÊNDICE B – PROTOCOLO PARA O ESTUDO DE CASO

PROTOCOLO PARA ESTUDO DE CASO

Pessoas envolvidas:

Pesquisadora: Ieda Margarete Oro

Professor orientador: Carlos Eduardo Facin Lavarda, Dr.

Gestores entrevistados:

Título

Interação dos Sistemas de Controle Gerencial com estratégia empresarial e o desempenho organizacional nas empresas familiares.

A pesquisa

Esta pesquisa é elaborada pela aluna Ieda Margarete Oro, participante do curso de doutorado em Ciências Contábeis e Administração da Universidade Regional de Blumenau.

Nesta pesquisa, busca avaliar como ocorre a interação do Sistema de Controle Gerencial com a estratégia competitiva e o desempenho organizacional de empresas familiares brasileiras nos ciclos geracionais, sob a ótica da Teoria Contingencial.

Objetivos específicos:

- a) verificar a interação da estratégia empresarial com o desempenho organizacional em empresa familiar;
- b) examinar a interação dos sistemas de controle gerencial dimensionados por Simons (1995) com a estratégia empresarial em empresa familiar;
- c) avaliar a interação dos sistemas de controle gerencial com o desempenho organizacional em empresa familiar.

Os resultados deste estudo contribuirão para o desenvolvimento científico da Contabilidade e da Administração, bem como proporcionarão subsídios para entender e melhorar o processo de gestão das empresas familiares.

Colaboração da empresa e coleta de dados

Para atingir os objetivos da pesquisa será necessário a sua colaboração. A coleta de dados será por meio de entrevistas realizadas com a direção da empresa, com os responsáveis pela área de contabilidade/controladoria, gerentes de setores. Também serão necessários informações e documentos internos, manuais, a apresentação dos documentos será conforme disponibilidade da empresa. Cada entrevista tem uma duração aproximada de 1h e será gravada. O texto da entrevista será, posteriormente, transcrito e submetido ao respondente para conferência. Esse procedimento é necessário para assegurar a interpretação confiável das respostas recebidas. A empresa poderá suspender o processo de pesquisa a qualquer momento.

Delineamento metodológico

Pesquisa exploratória- descritiva com abordagem qualitativa que utiliza o estudo de caso como estratégia de pesquisa.

Setor

Indústria familiar que utilizam a estratégia de diferenciação e inovação de produtos.

Coleta dos dados

Roteiro de entrevista, questionário, documentos e observação.

Instrumento de coleta dos dados

Apêndices

Análise dos dados

Triangulação dos dados, categorização dos dados e apresentação das informações. Utiliza o software NVivo para categorização dos dados.

Compromisso

Assegura-se a total confidencialidade dos dados coletados. Em nenhum momento a identificação da organização ou dos respondentes será revelada. Ao final da pesquisa, será elaborado um relatório contendo os achados e a descrição de como ocorre a interação dos Sistemas de controle Gerencial com a estratégia empresarial e o desempenho organizacional.

Cronograma

As entrevistas serão realizadas e agendadas no melhor dia e hora definidos pelo respondente. Poderão ser realizadas mais de uma entrevista por dia.

APÊNDICE C – TERMO DE COMPROMISSO LIVRE E ESCLARECIDO

TERMO DE COMPROMISSO LIVRE E ESCLARECIDO

| | |
|---|--|
| 1. Identificação da Pesquisa | |
| | |
| Título do Projeto: INTERAÇÃO DOS SISTEMAS DE CONTROLE GERENCIAL COM A ESTRATÉGIA E O DESEMPENHO ORGANIZACIONAL EM EMPRESA FAMILIAR | |
| Área do Conhecimento: Sociais Aplicadas | |
| Curso: Doutorado em Ciências Contábeis e Administração | |
| Instituição onde será realizado: Universidade Regional de Blumenau - FURB | |
| Nome dos pesquisadores: Ieda Margarete Oro e Dr. Carlos Eduardo Facin Lavarda | |

Você está sendo convidado (a) a participar do projeto de pesquisa acima identificado. O documento abaixo contém todas as informações necessárias sobre a pesquisa que estamos fazendo. Sua colaboração neste estudo será de muita importância para nós, mas se desistir, a qualquer momento, isso não causará nenhum prejuízo a você.

| | |
|---|----------------|
| 2. Identificação do (a) pesquisado (a) | |
| | |
| Nome: | |
| Data de Nascimento: | Nacionalidade: |
| Estado Civil: | Profissão: |
| Endereço: | |
| Telefone: | E-mail: |
| | |
| 3. Identificação da Pesquisadora Responsável | |
| | |
| Nome: Ieda Margarete Oro | |

| | |
|---|--|
| Profissão: Contadora e professora | N. do Registro no Conselho: CRC/SC 17.830/O-6 |
| Endereço: Rua Ewaldo Schwartz, 66- Bairro Estrela – São Miguel do Oeste – SC | |
| Telefone: (49) 36212318 | E-mail: ieda.oro@unoesc.edu.br |

Eu, sujeito da pesquisa, abaixo assinado (a), concordo de livre e espontânea vontade em participar como voluntário (a) do projeto de pesquisa acima identificado. Discuti com o pesquisador responsável sobre a minha decisão em participar e estou ciente que:

1. O **objetivo geral** Avaliar como ocorre a interação do Sistema de Controle Gerencial com a estratégia e o desempenho organizacional em empresa familiar, sob a ótica da Teoria Contingencial.
2. O **procedimento para coleta de dados** neste estudo é a entrevista, documental e observação.
3. A **minha participação** neste projeto ocorrerá na etapa de aplicação da entrevista.
4. A menção do cargo-função como participante da entrevista **ocorrerá somente** no capítulo de **método e técnicas da pesquisa** no instante que são explicados como foram selecionados os sujeitos participantes da técnica.
5. Todas as interpretações e análises de dados advindas da minha contribuição na pesquisa será tratada de forma agrupada, ou seja, sem possibilidade de minha identificação.
6. Os resultados obtidos durante este estudo serão mantidos em sigilo, mas concordo que sejam divulgados em publicações científicas, desde que meus dados pessoais e da empresa não sejam mencionados;

7. Poderei consultar o **pesquisador responsável** (acima identificado), sempre que entender necessário obter informações ou esclarecimentos sobre a pesquisa e minha participação no mesmo;
8. Tenho a garantia de tomar conhecimento, pessoalmente, do(s) resultado(s) parcial(is) e final(is) desta pesquisa.

Declaro que obtive todas as informações necessárias e esclarecimento quanto às dúvidas por mim apresentadas e, por estar de acordo, assino o presente documento em duas vias de igual teor (conteúdo) e forma, ficando uma em minha posse.

São Miguel do Oeste, SC, ____ de junho de 2014.

Ieda Margarete Oro

respondente

Testemunhas:

Nome:

RG:

CPF/MF:

Telefone:

Nome:

RG:

CPF/MF:

Telefone:

APÊNDICE D – RELAÇÃO DAS QUESTÕES E CATEGORIAS

| Questões | Categorias | Objetivos |
|--|--|-----------|
| <p>1. Como foi a evolução e desenvolvimento da empresa desde a sua fundação? (Surgimento, fundação, períodos marcantes, controle e propriedade da empresa)</p> <p>2. Como está estruturada a organização societária da empresa? O controle da empresa está consolidado na família? (casal/fundador, entrada dos filhos e familiares)?</p> <p>3. A empresa possui um conselho de administração? Possuem membros externos no conselho? Qual a função do conselho?</p> <p>4. Como as decisões em nível operacional são realizadas? (Diretores, gerentes, unidades, divisão de tarefas, centralizada ou descentralizada)</p> | Caracterizar a empresa familiar e o núcleo de gestão | Todos |

| Questões | Categorias | Objetivos |
|---|---|-----------|
| <p>Incerteza ambiental</p> <p>1. Ambiente dinâmico (pouca intensidade – muita intensidade)</p> <p>1.1 A empresa precisa mudar constantemente as práticas de marketing para se adequar ao mercado?</p> <p>1.2 Como você considera a taxa de rotatividade dos produtos?</p> <p>1.3 Você considera as demandas de produtos fáceis de prever?</p> <p>1.4 Os produtos estão sujeitos a mudanças?</p> <p>2. Ambiente Heterogêneo (pouca intensidade – muita intensidade)</p> <p>Com relação diversificação dos produtos:</p> <p>2.1 Você considera que varia muito em relação em relação ao hábito dos clientes?</p> <p>2.2 Você considera que varia muito em relação em relação aos concorrentes?</p> | Estratégia empresarial Conservadora ou Empreendedor a | “a” e “c” |

| | | |
|--|--|--|
| <p>2.3 Você considera que varia muito em relação em relação aos concorrentes?</p> <p>3. Ambiente Hostil (pouca ameaça – muita ameaça)</p> <p>3.1 Você considera que o ambiente externo provoca grande ameaça a sobrevivência da empresa?</p> <p>3.2 Você a vê a concorrência de preços com relação aos demais concorrentes?</p> <p>3.3 Você considera a qualidade e novidade do produto em relação aos concorrentes?</p> <p>3.4 Como você considera a interferência do governo? (Questões tributárias, regulamentais)</p> <p>3.5 Como você considera a mão de obra ou oferta de trabalho? (Escassa ou está sobrando)</p> <p>Sistemas de informações</p> <p>4.1 Com que frequência os seguintes mecanismos são utilizados para coletar informações para gestão (pouca frequência ou muita frequência).</p> <p>4.1.1 Coleta de opiniões de clientes</p> <p>4.1.2 Rastreamento das políticas e táticas de concorrentes</p> <p>4.1.3 Previsão de vendas, preferências dos clientes, tecnologia, etc.</p> <p>4.1.4 Pesquisas de mercado</p> <p>4.2 Com que frequência usa os seguintes dispositivos de controle de desempenho de sua empresa: (pouca frequência ou muita frequência).</p> <p>4.2.1 Gestão integral da informação</p> <p>4.2.2 Controles e centros de custos</p> <p>4.2.3 Metas de lucros</p> <p>4.2.4 Avaliações formais dos colaboradores</p> | | |
|--|--|--|

| | | |
|---|--|--|
| <p>Estrutura</p> <p>5 Quais dos níveis de gestão geralmente são responsáveis pelas seguintes decisões? (Considere: 1- gerente de setores; 3 – gerentes de unidades; 5 – diretores; 7 – Sócio proprietário):</p> <p>Orçamento de capital ____ Lançamento de novos produtos ____ Aquisição de empresas __ Preço dos principais produtos ____ Entrar em novos mercados ____ Contratação e demissão de pessoas _____</p> | | |
|---|--|--|

| | | |
|---|------------|-----------|
| <p>Diferenciação e inovação de produtos</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Quais os principais atributos dos produtos em relação à concorrência? 2. Como a empresa preserva a imagem de marca? 3. Como identifica e monitora o público alvo? 4. Com relação ao ambiente de inovação, a empresa possui um setor de P&D, projetos que trabalham a inovação de produtos? O desenvolvimento de produtos possui ênfase na criação de novos produtos? 5. A empresa utiliza implementação de novos processos e novas técnicas de produção? 6. A empresa realiza investimentos e faz uso de novas tecnologias para desenvolvimento do produto (avançada, possui liderança)? | Estratégia | “a” e “c” |
|---|------------|-----------|

| Questões | Categoria | Objetivos |
|--|--|-----------|
| <p>1. Como a visão e missão e são divulgadas a todos os colaboradores?</p> <p>2. A empresa possui valores declarados e são difundidos entre os gestores e colaboradores? (Crenças, valores, objetivos, orientações, comportamento, estratégias, mudanças).</p> <p>3. Como o código de ética e de conduta orienta a forma de comportamento dos funcionários? (Formalização, regras claras, liberdade/autonomia, limites, conduta).</p> | Sistemas de crenças e limites | “b” e c” |
| <p>4. O planejamento estratégico é divulgado formalmente a todos os gestores na organização?</p> <p>5. Como a empresa faz para acompanhar as metas e os resultados?</p> <p>6. Como e quando ocorrem as reuniões entre níveis hierárquicos para discussão das metas e resultados?</p> <p>7. Como e quando os controles formais são utilizados no processo decisório?</p> <p>8. Como a empresa monitora as necessidades dos clientes? Como?</p> <p>9. Como os funcionários são estimulados a propor novas ideias e soluções para os problemas da organização? (Resolver, opinar sobre incertezas estratégicas)</p> <p>10. Como ocorre a discussão dos planos de ação e metas de desempenho entre superiores e subordinados? (Quando ocorre, participação de membros familiares e não familiares, competitividade)</p> <p>11. A empresa possui indicadores de desempenho que acompanha no processo decisório? E quando são utilizados os indicadores de desempenho?</p> | Sistemas de controles diagnósticos e interativos | “b” e c” |
| <p>12. Como a empresa cria valor para o negócio familiar (objetivo de longo prazo objetivo de curto prazo, risco envolvido no negócio e entrada da nova geração na gestão das empresas)?</p> <p>13. Como empresa cobra dos subordinados (gerentes familiares e não familiares) a pressão por resultados?</p> <p>14. Como a empresa faz a interação das informações entre uma área e outra? Já teve situação em que os sistemas de controles gerenciais foram adaptados para atender as estratégias? Quais as necessidades de adaptação dos controles gerenciais para avaliação do desempenho?</p> | Tensão dinâmica | “b” e c” |

APÊNDICE E – ROTEIRO DE ENTREVISTA

Caracterização do respondente

Cargo/Função: _____

Tempo de atuação na empresa: _____ anos Tempo na função: _____ anos

Quantidade de subordinados: _____ Idade: _____ anos

Formação acadêmica: _____

Questões

Caracterização da empresa

1. Como foi a evolução e desenvolvimento da empresa desde a sua fundação? (Surgimento, fundação, períodos marcantes, controle e propriedade da empresa)
2. Como está estruturada a organização societária da empresa? O controle da empresa está consolidado na família? (Casal/fundador, filhos e outros membros familiares)?
3. A empresa possui um conselho de administração? Possuem membros externos no conselho? Qual a função do conselho?
4. Como as decisões em nível operacional são realizadas? (Diretores, gerentes, unidades, divisão de tarefas, centralizada ou descentralizada)

Estratégia Empresarial

Incerteza ambiental

1. Ambiente dinâmico
 - 1.1 A empresa precisa mudar constantemente as práticas de marketing para se adequar ao mercado?
 - 1.2 Como você considera a taxa de rotatividade dos produtos?
 - 1.3 Você considera as demandas de produtos fáceis de prever?
 - 1.4 Os produtos estão sujeitos a mudanças?
2. Ambiente Heterogêneo

Com relação diversificação dos produtos:

 - 2.1 Você considera que varia muito em relação em relação ao hábito dos clientes?
 - 2.2 Você considera que varia muito em relação em relação aos concorrentes?
 - 2.3 Você considera que varia muito em relação em relação aos concorrentes?
3. Ambiente Hostil

3.1 Você considera que o ambiente externo provoca grande ameaça a sobrevivência da empresa?

3.2 Você vê a concorrência de preços com relação aos demais concorrentes?

3.3 Você considera a qualidade e novidade do produto em relação aos concorrentes?

3.4 Como você considera a interferência do governo? (Questões tributárias, regulamentais)

3.5 Como você considera a mão de obra ou oferta de trabalho? (Escassa ou está sobrando)

Sistemas de informações

4.1 Com que frequência os seguintes mecanismos são utilizados para coletar informações para gestão (pouca frequência ou muita frequência).

4.1.1 Coleta de opiniões de clientes

4.1.2 Rastreamento das políticas e táticas de concorrentes

4.1.3 Previsão de vendas, preferências dos clientes, tecnologia, etc.

4.1.4 Pesquisas de mercado

4.2 Com que frequência usa os seguintes dispositivos de controle de desempenho de sua empresa: (pouca frequência ou muita frequência).

4.2.1 Gestão integral da informação

4.2.2 Possuem centros de custos para controle do custo

4.2.3 Possuem metas de lucros

4.2.4 Controles de custos por meio da fixação de custos ou análise de variações

4.1.5 Avaliações formais dos colaboradores

Estrutura

5 Quais dos níveis de gestão geralmente são responsáveis pelas seguintes decisões? (Considere: 1- gerente de setores; 3 – gerentes de unidades; 5 – diretores; 7 – Sócio proprietário):

Orçamento de capital ___ Lançamento de novos produtos ____ Aquisição de empresas ___ Preço dos principais produtos ___ Entrar em novos mercados ___ Contratação e demissão de pessoas _____

Diferenciação e inovação de produtos

1. Quais os principais atributos dos produtos em relação à concorrência?
2. Como a empresa preserva a imagem de marca?
3. Como identifica e monitora o público alvo?
4. Com relação ao ambiente de inovação, a empresa possui um setor de P&D, projetos que trabalham a inovação de produtos? O desenvolvimento de produtos possui ênfase na criação de novos produtos?
5. Como ocorre a implementação de novos processos e novas técnicas de produção?
6. A empresa realiza investimentos e faz uso de novas tecnologias para desenvolvimento do produto (avançada, possui liderança)?

Sistemas de Controle Gerencial

Questões

Sistemas de crenças e limites

1. Como a visão e missão e são divulgadas a todos os colaboradores?
2. A empresa possui valores declarados e são difundidos entre os gestores e colaboradores? (Crenças, valores, objetivos, orientações, comportamento, estratégias, mudanças).
3. Como o código de ética e de conduta orienta a forma de comportamento dos funcionários? (Formalização, regras claras, liberdade/autonomia, limites, conduta).

Sistemas de controles diagnósticos e controles interativos

4. O planejamento estratégico é divulgado formalmente a todos os gestores na organização?
5. Como a empresa faz para acompanhar as metas e os resultados?
6. Como e quando ocorrem as reuniões entre níveis hierárquicos para discussão das metas e resultados?
7. Como e quando os controles formais são utilizados no processo decisório?
8. Como a empresa monitora as necessidades dos clientes? Como?
9. Como os funcionários são estimulados a propor novas ideias e soluções para os problemas da organização? (Resolver, opinar sobre incertezas estratégicas)
10. Como ocorre a discussão dos planos de ação e metas de desempenho entre superiores e subordinados? (Quando ocorre, participação de membros familiares e não familiares, competitividade)
11. A empresa possui indicadores de desempenho que acompanha no processo decisório? E quando são utilizados os indicadores de desempenho?

Tensão dinâmica

12. Como a empresa cria valor para o negócio familiar (objetivo de longo prazo objetivo de curto prazo, risco envolvido no negócio e entrada da nova geração na gestão das empresas)?
13. Como empresa cobra dos subordinados (gerentes familiares e não familiares) a pressão por resultados?
14. Como a empresa faz a interação das informações entre uma área e outra? Já teve situação em que os sistemas de controle gerencial foram adaptados para atender as estratégias? Quais as necessidades de adaptação dos controles gerenciais para avaliação do desempenho?

APÊNDICE F – INDICADORES FINANCEIROS E NÃO FINANCEIROS

Indicadores econômico-financeiros e não financeiros o que corresponde a realidade da sua empresa:

| Indicador | % 2011 | % 2012 | % 2013 |
|--|-----------|-----------|-----------|
| Retorno sobre os Ativos (ROA) | | | |
| Retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE) | | | |
| Volume de Vendas (VV) | | | |
| EBITDA | | | |

| Indicador | Definição operacional | 2011 | 2012 | 2013 | Não tem ou não se aplica |
|------------|----------------------------------|------|------|------|--------------------------|
| 1) Cliente | 1a) Número de clientes | | | | |
| | 1b) % de reclamações de clientes | | | | |
| | 1c) % de satisfação dos clientes | | | | |
| | 1d) % Participação de mercado | | | | |
| | 1e) % de retenção de clientes | | | | |

| | | | | | |
|---------------------------|---|--|--|--|--|
| 2) Processos internos | 2a) Número de projetos inovadores aprovados | | | | |
| | 2b) Número de projetos de novos produtos ativos | | | | |
| | 2c) Número de patentes registradas / pendente / premiada | | | | |
| | 2d) taxa de falhas dos produtos | | | | |
| | 2e) tempo médio de elaboração de novos produtos no mercado (meses) | | | | |
| 3) Aprendizado e inovação | 3a) Número de funcionários | | | | |
| | 3b) horas de treinamento para P&D | | | | |
| | 3c) Número de pessoas envolvidas com projetos de inovação de produtos | | | | |
| | 3d) % de funcionários com diploma superior | | | | |
| | 3e) taxa de rotatividade de funcionários | | | | |

APÊNDICE G – RELATÓRIO DE CAMPO

| Relação | Tipo de documento | Formato | Páginas |
|---------|--|---------|---------|
| DOC 1 | Termo de consentimento livre e esclarecido | Word | 1-10 |
| DOC 2 | Notícias em websites – notícias jornais | Word | 11-26 |
| DOC 3 | Transcrição das entrevistas | Word | 27-86 |
| DOC 4 | E-mails trocados com os entrevistados | Word | 87-107 |
| DOC 5 | Historia do grupo SPORT | Pdf | 108 |
| DOC 6 | Demonstrações financeiras publicadas (2011) | Pdf | 109-114 |
| DOC 7 | Demonstrações financeiras publicadas (2012) | Pdf | 115-123 |
| DOC 8 | Demonstrações financeiras publicadas (2013) | Pdf | 124-133 |
| DOC 9 | Código de conduta | Pdf | 134-140 |
| DOC 10 | Informações indicadores enviado por e-mail | Word | 141-143 |
| DOC 11 | Relatório de categorias do estudo emitido pelo NVivo | Word | 143-158 |