



## **Percepção dos Gestores de indústrias Catarinenses sobre os fatores estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental com o sistema de controle gerencial**

**Salette Turra**

**Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB)**

*salette.turra@gmail.com*

**Taciana Rodrigues de Souza**

**Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB)**

*taciana.rodrigues.souza@gmail.com*

**Carlos Eduardo Facin Lavarda**

**Fundação Universidade Regional de Blumenau (FURB)**

*elavarda@gmail.com*

### **Resumo**

O objetivo do estudo é identificar a percepção dos gestores de indústrias catarinenses sobre os fatores estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental com o sistema de controle gerencial. Deste modo, realizou-se uma pesquisa descritiva, de levantamento e com abordagem quantitativa. A coleta dos dados ocorreu por meio da aplicação de um questionário com perguntas fechadas, adaptado do estudo de Jokipii (2010). A aplicação do questionário ocorreu no mês de outubro de 2014 e foi disponibilizado em formato eletrônico para gestores da alta escalação e integrantes que desempenhasse as funções de gerentes, diretores e supervisores. A população consiste em todas as indústrias do Estado de Santa Catarina, associadas à Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina (FIESC). A amostra foi composta 11 respondentes do instrumento de pesquisa aplicado. Os resultados mostram que quanto à estratégia, a maioria concordou que foi prontamente resolvido quando algo excepcional aconteceu com os controles. Quanto à estrutura organizacional, a maioria concordou que as responsabilidades estão descritas e disseminadas, há rotinas para novos funcionários que demonstram compromisso e cumprem com suas atribuições. Quanto à incerteza ambiental, a maioria prevê mudanças no ambiente econômico, nas exigências e atividades de mercado dos concorrentes.

**Palavras-chave:** Sistema de controle gerencial; Estratégia; Estrutura organizacional; Incerteza ambiental.

### **1 INTRODUÇÃO**

Em qualquer tipo de empreendimento, o sucesso ou fracasso depende do planejamento e controle dos indivíduos envolvidos em torno dos objetivos ou da missão da empresa. O controle gerencial é um método completo de controle e planejamento. Portanto, “controle gerencial é o processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que obedeçam às estratégias adotadas.” Deste modo, o objetivo desse controle é “assegurar que as estratégias sejam obedecidas, de forma que os objetivos da organização sejam atingidos”. Ou



seja, refere-se a uma atividade na qual a administração da organização direciona-se no que foi estabelecido anteriormente, no planejamento (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008, p. 34).

Os sistemas de controle de gestão, por sua vez, consistem nas ações, valores, crenças e sentimentos dos gestores para direcionar a organização no alcance dos objetivos traçados é a própria maneira da entidade gerenciar os seus negócios. Na literatura, há diversas abordagens referentes aos sistemas de controle de gestão, entretanto o modelo proposto por Simons (1995) é o mais abrangente sobre o tema (FREZATTI et al., 2010).

A escolha correta do sistema de controle gerencial envolve questões no contexto interno e externo, visto que estes sistemas são essenciais para o controle e interações das atividades organizacionais e são determinadas pelas ferramentas gerenciais utilizadas por meio destes sistemas (FERREIRA, 2010).

As estratégias de controle podem ser influenciadas pelo ambiente organizacional, por este motivo os padrões dependência organizacional, recursos externos e a interdependência no mercado devem ser observados. Deste modo, os “sistemas de controle de gestão são vistos tipicamente como instrumentos de implementação da estratégia”. Mudanças estratégicas são importantes dentro das organizações, pois mudam a capacidade das pessoas, aumentando a diversidade de ideias e iniciativas (OTLEY, 1980; SIMONS, 1991, p. 62; MARGINSON, 2002).

A teoria contingencial defende que o ambiente organizacional define a estrutura e as características das organizações. Já a teoria institucional comenta que a “visão de ambiente é formada em sua totalidade por fluxos e intercâmbios técnicos, há que acrescentar um sistema de crenças e de normas institucionalizadas que juntos representa uma fonte independente de formas organizacionais racionais” (CARVALHO; VIEIRA; DIAS, 1999, p. 7).

A estrutura organizacional tem como objetivo especificar funções e tarefas para os membros das organizações garantindo que os processos e atividades ocorram conforme o estabelecido pelas empresas. Deste modo a estrutura organizacional é importante para compreender os sistemas de controle interno (CHENHALL, 2003).

Diante deste contexto, surge a questão que norteia a pesquisa: qual a percepção dos gestores de indústrias catarinenses sobre os fatores estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental com o sistema de controle gerencial? Deste modo, o objetivo do estudo é identificar a percepção dos gestores de indústrias catarinenses sobre os fatores estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental com o sistema de controle gerencial.

Para embasamento deste estudo foram analisadas pesquisas nacionais e internacionais sobre os sistemas gerenciais em relação a alguns fatores organizacionais, bem como os efeitos contingenciais nas empresas.

No que se refere ao âmbito nacional, o estudo de Pompermayer (2004) investigou a influência dos fatores organizacionais nos aspectos práticos dos sistemas de gestão de custos em quatro dos setores de bebidas; perfumaria e cosméticos; indústria de máquinas, equipamentos e aparelhos para refrigeração comercial e produtos fitoterápicos de organizações da região Metropolitana de Curitiba. Por meio de entrevista e questionários foi possível concluir que o que influencia positivamente o desempenho do sistema, nos aspectos práticos está relacionado com uma maior interação dos outros setores da empresa com o sistema, melhor aceitação e fatores organizacionais.



Silva e Gonçalves (2008) analisaram a utilização dos controles orçamentários considerando aspectos organizacionais por meio da abordagem contingencial. Os resultados apontam que tamanho e a diversificação empresarial estão relacionados com o uso do sistema orçamentário e a participação dos gestores para definir estratégias é bastante limitada.

A pesquisa de Espejo (2008) objetivou investigar os atributos dos sistemas orçamentários por meio das variáveis contingenciais, tais como incerteza ambiental, tecnologia, estrutura, estratégia e porte organizacional e o desempenho. Os achados demonstram que o ambiente influencia os fatores contingenciais estrutura, tecnologia, estratégia e porte e que as variáveis contingenciais influenciam o sistema orçamentário.

Klein (2014) analisou a relação entre a adoção das práticas de contabilidade gerencial, Procurando compreender os fatores contingenciais, tais como incerteza ambiental e estrutura organizacional influenciam a adoção das práticas gerenciais. Os achados demonstram que a incerteza ambiental influencia a adoção das práticas gerenciais, já a estrutura organizacional não influencia.

No âmbito internacional, Simons (1991) analisou a percepção dos gestores sobre os sistemas de controle focando a atenção sobre incertezas estratégicas organizacionais. Os achados apontam que a visão e compreensão da gestão de topo sobre os sistemas de controle de gestão interativos é essencial para o desenvolvimento de novas ideias e planos a serem alcançados pelas empresas. Além disso, Otley (1999) investigou a operação dos sistemas de controle por meio de questões centrais tais como, objetivos, estratégias, planos, definição de alvo, incentivo, recompensa estruturais e informações loops de *feedback*. Os achados apontam que a gestão organizacional precisa compreender as atividades operacionais da organização.

Cenhall (2003) investigou a finalidade e os elementos dos sistemas de controle de gestão sobre a medição de variáveis contextuais e contingenciais. Os resultados demonstram que os gestores tendem a adaptar suas organizações às mudanças contingenciais. Também Jokipii (2010) analisou quais características contingenciais as empresas optavam para adotar em suas estruturas de controle. Os resultados apontam que as empresas adotam controles internos para administrar as incertezas ambientais, as estratégias e para alcançar a eficácia do controle interno.

Desta forma, percebe-se a lacuna de pesquisa em analisar a percepção dos gestores em relação aos fatores estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental com o sistema de controle gerencial, sobre uma perspectiva diferenciada, por meio de aplicação de um questionário aos gerentes, diretores e supervisores de indústrias catarinenses, a fim de complementar os estudos anteriores.

Este estudo justifica-se, pois o conhecimento sobre fatores como estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental são “de vital importância no desenho dos sistemas de controle que sejam direcionados para o alcance da satisfação máxima de todos os envolvidos” na organização, em vista disto os sistemas de controle de gestão podem ser úteis para todos os setores da organização, para um segmento, um projeto ou para um aspecto de interesse organizacional. Deste modo percebe-se o quanto os sistemas de controle de gestão são importantes para as organizações, pois, possibilitam a administração, o planejamento e a adaptação às mudanças ocorridas no ambiente externo e principalmente a alcance dos objetivos propostos pelas empresas (AMAT; GOMES, 1995 p. 3).



## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

No referencial teórico são destacados, os sistemas de controle gerenciais. Na sequência, abordam-se os fatores contingenciais, estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental.

### 2.1 Sistema de Controle Gerencial

O conceito de controle de gestão tornou-se amplamente conhecidos, no início do século XX por meio, principalmente dos trabalhos de Taylor (1906) e Fayol (1916), embora existam indícios de o seu conceito, há muito séculos atrás já eram utilizados. Ambos os autores eram engenheiros e seus estudos repercutem até atualmente e interfeririam, durante mais de meio século, na gestão e no estudo das empresas em todo o mundo (AMAT; GOMES, 1995).

Na obra *Administração Industrial e Geral*, Fayol (1949), parte do princípio que há leis que são consideradas imutáveis no qual regem os sistemas de controle, ou seja, se prevê, organiza, manda, coordenada e controla. Para o alcance da eficiência administrativa era aconselhada a especialização da tarefa, padronização das operações, bem como a sua centralização. Para o pai da administração científica, controle significava a verificação de que todas as atividades estavam ocorrendo conforme o planejado.

Atkinson et al. (2011) destacam que o controle, em um contexto empresarial, é imprescindível para auxiliar os gestores nos processos de tomadas de decisões, uma vez que envolve um conjunto de ferramentas e de métodos utilizados com o propósito de manter a organização no caminho para o alcance dos objetivos propostos.

O controle gerencial necessita assegurar que as metas e as estratégias e metas da organização sejam atingidas e seguidas. A contabilidade gerencial interfere na coordenação, planejamento, avaliação, comunicação e decisão, afetando o comportamento dos indivíduos envolvidos no processo (ANTHONY; DEARDEN; BEDFORD, 1984). Burns e Scapens (2000) salientam que as práticas e sistema de contabilidade gerencial são instrumentos que tem como intuito estabelecer as regras e as rotinas organizacionais. Assim, são compreendidas, codificadas, reproduzidas e internalizadas pelos membros da empresa e ainda, é refletido no clima e na cultura da empresa.

De acordo com Hall (2010), ao longo de muitos anos, a definição de sistemas de controle de gestão tem evoluído bastante. Inicialmente, possuía uma visão com aspectos meramente padronizados e técnicos, e com o tempo, se transformou em visão estratégica, tornando-se um instrumento essencial na gestão dos negócios. No seu estudo sobre a informação contábil e a função gerencial, o autor destaca que a relevância da informação contábil é determinada pela forma com que os gestores interpretam e usam estas informações, no qual ocorre por meio das comunicações verbais. Assim, os gestores é que determinam a relevância de uma informação contábil por meio das rotinas e existe uma forte interação gestores e usuários, mostrando que não são apenas leitores passivos.

Sob este prisma, o controle gerencial consiste no processo pelo qual os gestores são capazes de influenciar os demais membros da empresa, com o propósito de implementar as metas e estratégias organizacionais (ANTHONY; GOVIDARAJAN, 2008). Neste sentido, no controle gerencial incluem-se todos os sistemas e dispositivos no qual os gestores utilizam para assegurar que as decisões e os comportamentos dos seus funcionários estão consistentes com as estratégias



e objetivos da empresa. Assim, estes sistemas são, normalmente, conhecidos como sistemas de controle gerencial (MERCHANT; VAN DER STEDE, 2007).

Os sistemas de gestão, de acordo com as afirmações de Anthony e Govindarajan (2008) estão relacionados, de modo direto, com a execução das estratégias da organização com a finalidade de prevenir os gestores das incertezas estratégicas. Estas incertezas podem ocorrer tanto por problemas como reclamações de clientes ou perda de participação no mercado, quanto por oportunidades, devido, por exemplo, a abertura de um novo mercado, depois de uma remoção dos regulamentos do governo. E, para Merchant e Van Der Stede (2007), as estratégias, por sua vez, definem como as empresas precisam utilizar os seus recursos para atingir os seus objetivos traçados.

Percebe-se que na literatura, há diversas abordagens no que se refere aos sistemas de controle de gestão. Entretanto, o modelo de alavancas de controle de gestão postulado por Simon (1995) é considerado um dos mais abrangentes que trata sobre este tema (FREZATTI et al., 2010). Há quatro alavancas de controle de gestão, no modelo de Simons (1995), sendo os sistemas de crenças, de restrições, de controle de diagnóstico e interativo. O sistema de crença consiste em direcionar e inspirar a organização quanto às buscas por novas oportunidades, enquanto que o sistema de restrições estabelece os limites de comportamento quanto a estas buscas, baseado nos riscos de negócio da empresa. O sistema de controle de diagnóstico, por sua vez, é utilizado para motivar e monitorar o cumprimento das metas e das estratégias planejadas. E diferentemente do sistema de diagnóstico, o sistema interativo visa fornecer para os gerentes, ferramentas para estimular o aprendizado e a busca por novas estratégias e oportunidades.

Neste modelo, todos os membros podem se envolver com a organização, de modo a aproveitar as oportunidades que surgem e lidar com os problemas empresariais. Assim, as ações são importantes, pois as experiências sugeridas pelos seus membros que obtiveram sucesso podem ser ampliadas e repetidas. A empresa, com o passar do tempo, pode ajustar as suas estratégias com o objetivo de aproveitar as novas ideias dos seus membros (SIMONS, 1995).

## **2.2 Estratégia, Estrutura Organizacional e Incerteza Ambiental**

Os sistemas de controle gerencial são essenciais para uma organização, pois conduzem suas operações. Por meio destes sistemas as pessoas que norteiam a organização podem realizar as atividades com mais segurança potencializando os processos de monitoramento interno e o cumprimento de leis e regulamentos. Deste modo, o controle interno inclui todos os aspectos em uma organização, tais como, estratégia, estrutura e incerteza ambiental (JOKIPII, 2010).

Segundo Davila, Foster e Li (2009, p. 5) “um determinado evento pode desencadear a adoção de um sistema com uma função específica em um determinado ambiente e um sistema com um papel diferente em outro ambiente”. Neste sentido conforme a teoria da contingência os sistemas de controle de gestão são utilizados devido às circunstâncias ambientais de cada organização, “seja em relação ao seu meio ambiente, a tecnologia utilizada, o tipo de estrutura organizacional, a concorrência, o estilo de gestão” (CARENYS, 2010, p. 13).

Para Otley (1980), as estratégias de controle estão de acordo com cada organização, os modelos estratégicos administrativos e interpessoais estão associados às estruturas organizacionais. Fatores como o espírito do empreendedor, a estrutura, relações inter-



organizacionais e a aceitação dos produtos no mercado comprometem os controles, fazendo com que as empresas modelem estratégias.

Marginson (2002) ressalta que sistemas de controle de gestão surtem efeitos sobre os gestores, visto que estes desenvolvem atividades estratégicas por meio de crenças ou sistemas de valores causando impacto sobre o domínio estratégico da empresa. Além disso, os sistemas de controle gerenciais permitem que a gestão de topo da empresa administre o desempenho organizacional por meio das estratégias delimitadas pela organização.

Os gestores, em muitas ocasiões, utilizam os controles de gestão para auxiliá-los em suas tomadas de decisões, mas, a principal atenção destes está direcionada as incertezas estratégicas viabilizando atenção para o futuro organizacional. Além disso, “os gestores de topo em diferentes contextos estratégicos parecem fazer escolhas diferentes a respeito de quais sistemas utilizarem de forma interativa”, pois as incertezas estratégicas podem mudar conforme a empresa auferir novos mercados e mudanças em seu ambiente (SIMONS, 1991, p. 64).

As incertezas ambientais estão associadas com as vantagens competitivas, visto que mudanças no ambiente empresarial são significativas para ganhar espaço mercadológico (SIMONS, 1991). A principal função dos sistemas de gestão é fornecer informações que possibilitam a redução de incertezas organizacionais. Porém, estes sistemas não podem ser considerados como principal fonte para reduzir incertezas gerenciais (DAVILA, 2000).

Segundo Barley e Tolbert (1997, p. 23) a teoria institucional comenta que “as organizações e os indivíduos que os povoam, são suspensas em uma teia de valores, normas, regras, crenças e tomadas como certas premissas, que são pelo menos parcialmente de sua própria criação”. Para Berry et al. (2009, p. 16), “a transformação organizacional pode muito bem pressagiar uma maior difusão das novas formas organizacionais. No entanto, tais formas organizacionais podem simplesmente surgir a partir e dentro de um ambiente de negócios muito específico”.

Os sistemas de controle gerencial “combinam com elementos da estrutura organizacional para fornecer diferenciação e integração dentro das estruturas organizacionais contemporâneas” (CHENHALL, 2003, p. 25). Deste modo, os sistemas de controle são componentes essenciais para o ambiente interno sendo importantes para desenvolver iniciativas que possibilitam o desenvolvimento empresarial. Pode-se considerá-los como sistemas de medição que contenham informações consideradas relevantes para a estratégia empresarial, visto que estes sistemas possibilitam interação entre todos os níveis da organização motivando a interação entre os setores (BISBE; OTLEY, 2004).

O planejamento estratégico é utilizado pelas organizações para definir objetivos, quando estes não são atingidos a organização modifica suas estratégias, porém, e estes objetivos são alcançados a organização tende a seguir nesta mesma linha para traçar novas finalidades. Deste modo, as mudanças estratégicas estão interligadas com os sistemas de controle, estes que possibilitam a formalização de crenças, fixação de limites de comportamento estratégico. “Assim, mesmo que o controle é apenas um elemento de um sistema de gestão, pode-se concluir que é o que mais contribui significativamente para a melhoria do desempenho organizacional” (CARENYS, 2010, p. 5).

Segundo Miles et al. (1978) existem três tipos de estratégias de organizações, tais como, defender, analisadores e prospectores, cada um destes tem sua própria estratégia para se



relacionar com o seu mercado escolhido e cada uma tem sua configuração, estrutura e processo que é consistente com sua estratégia de mercado.

A organização que possui uma estratégia Defender tem como objetivo selar por uma parte total do mercado, a fim de criar um domínio estável, por meio da produção de um conjunto limitado de produtos conduzidos a um segmento estreito do mercado total, se esforçando para impedir que exista concorrência seu mercado por meio de preços competitivos ou produtos de alta qualidade. A estratégia Prospector tem como objetivo explorar novas oportunidades de produto e mercado, mantendo sua reputação no mercado por meio de uma empresa inovadora em um estado contínuo de desenvolvimento. Organização analisadora é aquela que objetiva minimizar o risco e maximizar a oportunidade de lucro, ou seja, tende a combinar os pontos fortes da estratégia prospector e analisador em um único regulamento. Deste modo, as empresas analisadoras são capazes de desenvolver novos produtos que afirmam domínio no mercado por meio das capacidades tecnológicas existentes na organização sem incorrer em extensas despesas e custos (MILES et al., 1978).

### 3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Para identificar a percepção dos gestores de indústrias catarinenses sobre os fatores estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental com o sistema de controle gerencial, realizou-se uma pesquisa descritiva, com abordagem quantitativa.

Em relação aos procedimentos adotados para a coleta dos dados, este estudo classifica-se como pesquisa de levantamento, por meio da aplicação de questionários. Inicialmente, os questionários aplicados foram tabulados em planilha eletrônica e analisados de forma quantitativa, visto que os questionários preenchidos parcialmente ou inválidos não entraram na referida contagem. O estudo foi realizado em indústrias localizada em todo estado de Santa Catarina.

A população da pesquisa é composta por todas as indústrias do Estado de Santa Catarina, associadas à Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina (FIESC). A amostra, por sua vez, foi composta pelo número de respondentes do instrumento de pesquisa aplicado, ou seja, por 11 respondentes, Optou-se por encaminhar os questionários a gestores da alta escalação, integrantes das empresas selecionadas que desempenhasse uma das seguintes funções: gerentes, diretores e supervisores das diversas indústrias.

#### 3.1 Coleta de Dados

A coleta dos dados ocorreu por meio da aplicação de um questionário com perguntas fechadas, adaptado do estudo de Jokipii (2010) que abordaram os aspectos referentes à estratégia, estrutura organizacional e incertezas ambientais. O questionário foi disponibilizado de forma eletrônica para todas as indústrias. A aplicação do questionário ocorreu no mês de outubro de 2014.

O questionário foi composto por 2 sessões. A primeira sessão constitui-se de 5 questões de múltipla escolha referentes à caracterização dos respondentes. A segunda parte foi composta por 3 questões na qual a primeira refere-se ao tipo de estratégia adotada pela organização e segunda refere aos cargos que possuem responsabilidade e autoridade para tomar decisões e a terceira refere ao nível de concordância dos respondentes baseados em 27 afirmativas. Nesta



última questão havia 27 afirmativas divididas pelos três fatores propostos no objetivo, sendo 9 questões sobre a estratégia, 12 questões sobre a estrutura organizacional e 6 questões sobre a incertezas ambientais. As respostas do nível de concordância foram obtidas por meio de escala *Likert* com 5 pontos, sendo 1 é (discordo totalmente) e 5 (concordo totalmente). Com isto, torna-se possível atingir ao objetivo de identificar como os gestores da indústria percebem a relação entre os três fatores com o sistema de controle gerencial.

#### 4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

Para atender ao objetivo proposto neste estudo, realizou-se uma análise dos questionários respondidos pelos gestores das indústrias associadas a FIESC. Os resultados da pesquisa são apresentados na sequência. Inicialmente por meio da Tabela 1, apresenta-se a caracterização da amostra.

**Tabela 1 – Caracterização da amostra**

Características	Opção	Dados
Gênero	Masculino	90,91%
	Feminino	9,09%
Idade	Menos de 30 a 39 anos	72,73%
	30 a Acima de 60 anos	27,27%
Ocupação	Gerente	63,64%
	Supervisor	27,27%
	Diretor	9,09%
Tempo de ocupação no cargo atual	Menos de 1 ano	18,18%
	Entre 2 e 3 anos	45,45%
	Entre 4 e 5 anos	9,09%
	Entre 6 e 7 anos	9,09%
	Mais de 10 anos	18,19%
Formação	Graduação	9,09%
	Pós Graduação Lato Sensu	72,73%
	Pós Graduação Stricto Sensu	18,18%

Fonte: Dados da Pesquisa.

Conforme demonstrado na Tabela 1, pode-se observar que a maioria dos gestores das indústrias analisadas do estado de Santa Catarina pertence ao gênero masculino, no caso 90,91% da amostra. Em relação ao questionamento da idade dos respondentes, os dados indicaram que 72,73% da amostra possuem menos de 30 até 39 anos, já 27,27% possuem entre 30 a acima de 60 anos, o que demonstra que nas indústrias de Santa Catarina associadas a FIESC, os gestores tendem a ser mais predominante o sexo masculino e de uma faixa etária mais jovem.

Por meio dos dados apresentados na Tabela 1, pode-se perceber ainda, que como ocupação dos respondentes nas indústrias analisadas, o cargo de gerente é predominante, no caso 63,64%, seguido de supervisor com 27,27% e por fim diretor com 9,09%. O tempo de ocupação no cargo, demonstra que 45,45% dos respondentes estão entre 2 e 3 anos, 18,18% menos de 1 ano, 18,19% mais de 10 anos, entre 4 a 5 anos encontram-se 9,09% dos respondentes e 9,09%,



também, entre 6 a 7 anos, o que evidencia que nos cargos de gerente, supervisor e diretor o tempo predominante de ocupação é entre 2 a 3 anos, constatando que ocupam o cargo a pouco tempo.

Ainda, observando a tabela 1, pode-se verificar que 72,73% dos respondentes possuem uma especialização, já 18,18% possuem uma pós graduação *Stricto Sensu* e apenas 9,09% possuem graduação, demonstrando que os gestores tendem estar atualizados por meio de qualificação.

Na sequência apresentam-se por meio da Tabela 2, o fator que na percepção dos gestores da indústria, descreve a estratégia adotada pela organização.

**Tabela 2 – Estratégia adotada pela organização na percepção dos gestores das indústrias**

Fatores	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Defensiva	5	45,46
Prospectora	3	27,27
Analítica	3	27,27
<b>Total</b>	<b>11</b>	<b>100%</b>

Fonte: Dados da Pesquisa.

A tabela 2, demonstra que as indústrias analisadas, segundo a percepção dos gestores, uma estratégia defensiva, sendo 45,46%, seguido por prospectora e analítica com 27,27%. Evidenciando que as indústrias analisadas tendem a buscar e manter parte total do mercado, a fim de criar um domínio estável, se esforçando para impedir que exista concorrência seu mercado por meio de produtos com preços competitivos ou produtos de alta qualidade. Além disso, percebe-se que parte das empresas analisadas tendem a ser prospectora e analítica, em vista disso buscam explorar novas oportunidades de produto e mercado por meio das capacidades tecnológicas existentes na organização sem incorrer em extensas despesas e custos.

Na Tabela 3, apresentam-se os resultados referentes à percepção dos gestores das indústrias catarinenses associada a FIESC sobre cargos possuem responsabilidade e autoridade para a tomar decisões relacionadas a diferentes fatores. Deste modo, é demonstrado cada fator e os cargos de todas as indústrias correspondentes a amostra.

**Tabela 3 – Cargos possuem responsabilidade e autoridade para tomar decisões**

Fator: Número de funcionários necessários		
Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	4	36,36
Gerente de vendas ou produção	4	36,36
Subgerentes do departamento	3	27,28
Supervisor	0	0
Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	0	0
<b>Total</b>	<b>11</b>	<b>100</b>
Fator: Responsável por empregar um funcionário		
Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	1	9,09



Gerente de vendas ou produção	3	27,27
Subgerentes do departamento	2	18,19
Supervisor	3	27,27
Gerente Financeiro	1	9,09
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	1	9,09
Total	11	100

**Fator: Disputas trabalhistas internas**

Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	5	45,46
Gerente de vendas ou produção	2	18,18
Subgerentes do departamento	2	18,18
Supervisor	1	9,09
Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	1	9,09
Total	11	100

**Fator: Horas extras a serem trabalhadas**

Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	1	9,09
Gerente de vendas ou produção	6	54,55
Subgerentes do departamento	3	27,27
Supervisor	0	0
Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	1	9,09
Outro	0	0
Total	11	100

**Fator: As datas de entrega e prioridade das encomendas**

Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	3	27,27
Gerente de vendas ou produção	6	54,55
Subgerentes do departamento	1	9,09
Supervisor	1	9,09
Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	0	0
Total	11	100

**Fator: Os planos de produção a serem trabalhados**

Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	1	9,09
Gerente de vendas ou produção	6	54,55
Subgerentes do departamento	2	18,18
Supervisor	2	18,18



Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	0	0
Total	11	100

**Fator: Demissão de funcionários**

Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	2	18,18
Gerente de vendas ou produção	3	27,27
Subgerentes do departamento	4	36,36
Supervisor	2	18,18
Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	0	0
Total	11	100

**Fator: Métodos de seleção dos funcionários**

Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	2	18,18
Gerente de vendas ou produção	0	0
Subgerentes do departamento	6	54,55
Supervisor	1	9,09
Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	2	18,18
Total	11	100

**Fator: Método de trabalho para ser utilizado**

Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	2	18,18
Gerente de vendas ou produção	3	27,27
Subgerentes do departamento	4	36,36
Supervisor	2	18,18
Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	0	0
Total	11	100

**Fator: Máquinas ou equipamentos a serem utilizados**

Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	2	18,18
Gerente de vendas ou produção	2	18,18
Subgerentes do departamento	2	18,18
Supervisor	3	27,27
Gerente Financeiro	2	18,18
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	0	0



Total	11	100
<b>Fator: Distribuição das atividades entre os trabalhadores disponíveis</b>		
Cargos	Frequência absoluta	Frequência relativa (%)
Diretor Geral	1	9,09
Gerente de vendas ou produção	3	27,27
Subgerentes do departamento	5	45,46
Supervisor	2	18,18
Gerente Financeiro	0	0
Gerente de Contabilidade	0	0
Outro	0	0
Total	11	100

Fonte: Dados da Pesquisa.

Segundo os dados evidenciados na Tabela 3, os cargos possuem responsabilidade e autoridade para a tomar decisões para o fator, número de funcionários necessários, são diretor geral e gerente de vendas ou produção com 36,36%, seguido de subgerente de departamento com 27,28%, visto que os outros cargos não assumem responsabilidade perante este fator. Isso evidencia que o controle e administração do número de funcionários está inteiramente sob responsabilidade de diretores e gerentes.

O fator responsável por empregar um funcionário, na percepção dos gestores das indústrias analisadas, está encarregado predominantemente com os cargos de gerente de vendas ou produção e supervisor com 27,27% seguido de subgerente do departamento com 18,19%. Demonstrando que os diretores juntamente com gerente de vendas ou produção assumem a responsabilidade de analisar o número de funcionários necessários e, novamente, gerente de vendas ou produção e o supervisor realizam os processos necessários para contratação de funcionários.

Quanto ao fator disputas trabalhistas internas, os cargos que possuem responsabilidade e autoridade para a tomar decisões são diretor geral com 45,46% seguido de gerente de vendas ou produção e subgerentes do departamento com 18,18%. Deste modo, percebe-se que a responsabilidade predominante para resolver os processos trabalhistas entre funcionários e a empresa é do direto geral.

O fator horas extras a serem trabalhadas, demonstrou-se como os cargos responsáveis com 54,55% gerente de vendas ou produção e subgerente do departamento com 27,27%. O fator as datas de entrega e prioridade das encomendas, evidencia-se com 54,55% gerente de vendas ou produção e diretor geral com 27,27%. Isso, evidencia que o gerente de vendas ou produção assume responsabilidades predominantes tanto para tratar dos procedimentos de horas extras como para datas de entrega e prioridade das encomendas.

Os planos de produção a serem trabalhados são assumidos pelos cargos predominantemente gerente de vendas ou produção com 54,55% seguido de subgerentes do departamento e supervisor com 18,18%. Quanto ao fator demissão de funcionários assumem responsabilidade, predominantemente o cargo subgerentes do departamento com 36,36% seguido de gerente de vendas ou produção com 27,27%. Evidenciando que os planejamentos referentes a produção são assumidos pelos gerentes deste setor, porém as demissões pelos subgerentes.



O cargo predominantemente assumido pelos métodos de seleção dos funcionários é pelos subgerentes do departamento com 54,55%. O método de trabalho para ser utilizado, também é assumido pelos subgerentes do departamento com 36,36% seguido pelos gerentes de vendas ou produção com 27,27%. Demonstrando que as subgerentes das empresas analisadas possuem predominantemente a responsabilidade pela seleção e função dos funcionários.

O fator máquinas ou equipamentos a serem utilizados o cargo que possuem predominantemente responsabilidade é supervisor com 27,27%. Já o fator distribuição das atividades entre os trabalhadores disponíveis é assumido pelos subgerentes do departamento com 45,46%.

Assim, percebe-se que os gerentes de vendas ou produções e subgerentes de departamento assumem responsabilidade perante os funcionários, porém quanto as disputas trabalhistas e o número de funcionários necessários são assumidos pelos diretores. Já os supervisores assumem responsabilidade perante as máquinas e equipamentos, os cargos gerentes financeiros, contabilidade e outros tendem a serem os últimos e, em muitos casos, não assumem as responsabilidades elencadas.

Na Tabela 4, apresentam-se os resultados de 6 respondentes referentes ao nível de concordância dos respondentes com base nas 27 afirmativas elencadas, sendo que as 9 primeiras afirmativas referem-se a estratégia, as 12 afirmativas seguintes referem-se a estrutura organizacional e as 6 últimas afirmativas referem-se a incerteza ambiental. O fato de existir somente 6 respostas deve-se ao fato de que alguns respondentes enviaram o formulário via e-mail e acabaram não incluindo suas respostas nestas afirmativas. O nível de concordância variou de 1, sendo uma discordância total, 2 apenas uma discordância, 3 uma indiferença, 4 uma concordância e 5 uma concordância total das afirmativas.

**Tabela 4 – Nível de concordância**

		Indicação do nível de concordância das afirmativas					
ESTRATÉGIA	Tem havido uma grande variação nas tarefas de controle e gestão em sua empresa.	1	3	1	2	4	2
	Quando algo excepcional ou indesejado aconteceu com os controles, foram prontamente adequados.	1	4	1	4	4	4
	Em sua opinião as medidas de controle interno devem ser intensificadas.	1	3	5	3	5	4
	Os sistemas de controle da empresa estão em dia com relação às funções.	1	4	4	3	3	4
	As informações operacionais utilizadas na gestão foram especificadas para o sistema de informação de gestão financeira.	1	4	4	4	3	3
	Os gerentes controlam as atividades diárias.	1	4	3	4	3	4
	Há um controle ativo de como o pessoal obedece às instruções operacionais emitidas.	1	3	3	4	3	3
	As medidas de controle estão sendo realizadas pela administração.	1	4	3	4	4	5
	A eficiência das operações de controle poderia ser melhorada.	1	3	2	4	5	5
ESTRUTURA	A organização possui suas políticas e procedimentos documentados.	1	4	4	4	4	4
	Políticas escritas estão disponíveis para os funcionários.	1	5	1	4	4	5
	As responsabilidades de cada funcionário e setores estão descritas e amplamente disseminadas para todos na empresa.	1	2	4	4	4	4
	Existe dentro da organização um registro documentado sobre o desempenho dos funcionários.	1	4	1	4	4	2
	Existe um programa de orientação formal que determine os procedimentos e rotinas da organização para os novos funcionários.	1	4	4	4	5	4
	Os gerentes não estão sobrecarregados.	1	2	5	4	2	3
	Os funcionários compreendem as responsabilidades sobre suas funções.	1	4	5	4	3	5
	Os funcionários têm demonstrado compromisso com a honestidade e os valores éticos da empresa.	1	4	4	4	4	2
	Os funcionários estão cumprindo com as atribuições das funções de forma eficiente.	1	4	4	4	4	2
	Os funcionários não têm problemas em obter informações sobre suas tarefas de trabalho.	1	4	4	4	3	4
	Os relatórios encaminhados à gestão são suficientemente claros e contêm informações relevantes do ponto de vista da gestão.	1	4	2	4	3	4
	A empresa costuma realizar análises sobre a satisfação dos clientes, satisfação e eficiência dos funcionários, em relação ao ano anterior.	1	5	1	4	3	3



INCERTEZA	Você pode prever as mudanças no ambiente de sua organização sobre exigências dos clientes referente os gostos e preferências.	1	4	4	4	4	3
	Você pode prever as mudanças no ambiente de sua organização sobre desregulamentação e globalização.	1	4	4	4	4	3
	Você pode prever as mudanças no ambiente de sua organização sobre atividades de mercado dos concorrentes.	1	4	4	4	4	4
	Você pode prever as mudanças no ambiente de sua organização sobre regulamentação e políticas governamentais.	1	4	5	4	4	2
	Você pode prever as mudanças sobre o ambiente econômico em que sua organização esta inserida.	1	4	5	4	4	4
	Você pode prever as mudanças no ambiente de sua organização sobre relações de trabalho.	1	4	5	4	4	2

Fonte: Dados da Pesquisa.

De acordo com os dados da Tabela 4, as respostas foram analisadas conforme os três fatores, ou seja, estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental.

No que consiste as respostas sobre a estratégia, observou-se a maioria concordou com a afirmativa de que quando algo excepcional ou indesejado aconteceu com os controles, foram prontamente adequados. Na percepção de 66,67% dos gestores há uma indiferença pelo fato da organização possuir um controle ativo de como o pessoal obedece às instruções operacionais emitidas, sendo este o maior percentual encontrado de respostas indiferentes.

Ainda em relação à estratégia, na percepção, 50% dos gestores concordam com as afirmativas de que as informações operacionais utilizadas na gestão foram especificadas para o sistema de informação de gestão financeira e que as medidas de controle estão sendo realizadas pela administração. Além disso, grande parte das afirmativas apresentou divergências nas respostas, entretanto a afirmativa sobre se eficiência das operações de controle poderia ser melhorada variou de uma discordância total e a uma concordância total.

Quanto às afirmativas relativas à estrutura organizacional somente 1 respondente discorda totalmente do fato de que a organização possui suas políticas e procedimentos documentados e os demais concordam com isto. Um percentual de 66,67% dos respondentes concorda que as responsabilidades estão descritas e disseminadas, há rotinas para novos funcionários, que demonstram compromisso e cumprem com suas atribuições e não têm problemas em obter informações sobre suas tarefas.

Um percentual de 33,34% discorda totalmente com as afirmativas sobre estrutura organizacional de que as políticas escritas estão disponíveis para os funcionários e que existe dentro da organização um registro documentado sobre o desempenho dos funcionários. Enquanto que o mesmo percentual de respondentes, porém de indiferença foi percebido sobre o fato de que a empresa costuma realizar análises sobre a satisfação dos clientes, satisfação e eficiência dos funcionários, em relação ao ano anterior.

No que se refere às questões sobre a incerteza ambiental, um percentual de 66,67% dos respondentes destacou que concorda com as afirmativas de que preveem mudanças no ambiente econômico em que a organização está inserida e sobre as exigências dos clientes referentes os gostos e preferências e a desregulamentação e globalização.

Também sobre os fatores de incerteza ambiental, quanto questionado sobre se os gestores preveem mudanças no ambiente de sua organização sobre atividades de mercado dos concorrentes, 83,33% assinalou que concorda e somente 16,67% discorda totalmente desta afirmativa. As afirmativas sobre se os gestores preveem as mudanças no ambiente de sua organização sobre regulamentação e políticas governamentais e sobre relações de trabalho, um número exatamente igual foi observado, ou seja, 1 respondente concorda totalmente, 3 concordam, 1 discorda e 1 discorda totalmente.



## 5 CONCLUSÕES FINAIS

Diante do objetivo da presente pesquisa de identificar a percepção dos gestores de indústrias catarinenses sobre os fatores estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental com o sistema de controle gerencial. Deste modo, realizou-se uma pesquisa descritiva, de levantamento e com abordagem quantitativa. A coleta dos dados ocorreu por meio da aplicação de um questionário com perguntas fechadas, adaptado do estudo de Jokipii (2010). O questionário foi aplicado para gestores da alta escalação e integrantes que desempenhasse as funções de gerentes, diretores e supervisores de indústrias de Santa Catarina associadas à FIESC. A aplicação ocorreu no mês de outubro de 2014 e foi disponibilizado em formato eletrônico.

Quanto à resposta do questionário aplicado e a questão de pesquisa observou-se que a maioria dos gestores pertence ao gênero masculino, com idade entre 30 a 39 anos, com cargo predominante de gerente, possuem uma especialização e atuam de 2 a 3 anos neste cargo. Percebe-se ainda que as indústrias analisadas, segundo a percepção dos gestores, apresentam predominantemente uma estratégia defensiva. Predominantemente, o diretor geral e o gerente de vendas ou produção possuem a responsabilidade e a autoridade para tomar decisões quanto ao número de funcionários necessários.

Fica a cargo do de gerente de vendas ou produção e supervisor empregarem funcionários. As disputas trabalhistas internas são de responsabilidade, na maioria dos casos, do diretor geral. O gerente de vendas ou produção assume responsabilidades predominantes tanto para tratar dos procedimentos de horas extras, quanto para datas de entrega e prioridade das encomendas e planos de produção a serem trabalhados. Além disso, normalmente é o subgerente do departamento que demite os funcionários e é responsável pelos métodos de seleção e trabalho a ser utilizado, bem como a distribuição das atividades. Entretanto as máquinas ou equipamentos a serem utilizadas ficam a cargo, em grande parte, do supervisor.

No que consiste a percepção dos gestores quanto à estratégia, observou-se a maioria concordou com a afirmativa de que quando algo excepcional ou indesejado aconteceu com os controles, foram prontamente adequado e grande parte das afirmativas apresentou divergências nas respostas variando de uma discordância total e a uma concordância total. Quanto à estrutura organizacional somente 1 respondente discorda totalmente do fato de que a organização possui suas políticas e procedimentos documentados e os demais concordam.

Um percentual de 66,67% concorda que as responsabilidades estão descritas e disseminadas, há rotinas para novos funcionários, que demonstram compromisso e cumprem com suas atribuições e não têm problemas em obter informações sobre suas tarefas. No que se refere às questões sobre a incerteza ambiental, 66,67% concorda que se preveem mudanças no ambiente econômico em que a organização está inserida e sobre as exigências dos clientes referentes os gostos e preferências e a desregulamentação e globalização. Além disso, 83,33% concorda que se preveem mudanças no ambiente de sua organização sobre atividades de mercado dos concorrentes.

No que se refere a estes achados, Simons (1991) também buscou analisar a percepção dos gestores com relação aos sistemas de controle com enfoque nas incertezas estratégicas e concluiu que a compreensão da gestão de topo sobre os sistemas interativos são essenciais para desenvolver planos e novas ideias. Otley (1999) concluiu que a gestão necessita compreender as



atividades operacionais e conectar o sistema de controle com a estratégia. A pesquisa de Jokipii (2010) verificou que as organizações adotam controles internos para administrar as incertezas ambientais, estratégias e alcançar a eficácia do controle interno.

A pesquisa contribui para a orientação dos gestores das indústrias de Santa Catarina associados à FIESC em relação os fatores estratégia, estrutura organizacional e incerteza ambiental com o sistema de controle gerencial, visto que estes fatores são essenciais para o alcance da satisfação máxima de todos os envolvidos na organização. Destaca-se que os resultados encontrados neste estudo se limitam a amostra analisada, não podendo ser generalizados. Assim, sugere-se para pesquisas futuras que seja alterada a amostra, pesquisando outras indústrias ou agroindústrias do estado de Santa Catarina, ou mesmo outro estado, visando à comparação dos resultados.

## REFERÊNCIAS

AMAT, J. M.; GOMES, J. S. Controle de gestão: uma perspectiva global. In: **CONGRESSO INTERNACIONAL DE CUSTOS**. 1995.

ANTHONY, R. N.; DEARDEN, J.; BEDFORD, N. **Management Control Systems**. Homewood: Irwin, 1984.

ANTHONY, R. N.; GOVIDARAJAN. V. **Sistemas de controle gerencial**. 12ª ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.

ATKINSON, A. A.; BANKER, R. D.; KAPLAN, R. S.; YOUNG, S. M. **Contabilidade gerencial**. São Paulo:Atlas, 2011.

BARLEY, S. R.; TOLBERT, P. S. Institutionalization and structuration: Studying the links between action and institution. **Organization studies**, v. 18, n. 1, p. 93-117, 1997.

BERRY, A.J.; COAD, A.F.; HARRIS, E.P.; OTLEY, D.T.; STRINGER, C.. Emerging themes in management control: A review of recent literature. **The British Accounting Review**, v. 41, n. 1, p. 2-20, 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. 709-737, 2004.

BURNS, J.; S., R. W. Conceptualizing Management Accounting Change: Na Institutional Framework. **Management Accounting Research**.v. 11, p. 3-25. Mar. 2000.

CARENYS, J. Management control systems: A historical perspective. **International Bulletin of Business Administration**, v. 7, n. 1, p. 37-54, 2010.

CARVALHO, C. A. P.; VIEIRA, M. M. F.; DIAS, F. Contribuições da perspectiva institucional para análise das organizações. 1999.



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. 127-168, 2003.

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. 322-347, 2009.

DAVILA, T. An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development. **Accounting, organization sand society**, v. 25, n. 4, p. 383-409, 2000.

ESPEJO, M. M. S. B. **Perfil dos atributos do sistema orçamentário sob a perspectiva contingencial: uma abordagem multivariada**. Tese (Doutorado em Contabilidade e Atuária) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2008.

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

FERREIRA, E. S. Estrutura do Sistema de Controle Gerencial e Fatores Organizacionais. In: XXXIV Encontro do ANPAD, 2010.

FREZATTI, F., RELVAS, T. R. S., NASCIMENTO, A. R., JUNQUEIRA, E. R., BIDO, D. de S. Perfil de planejamento e ciclo de vida organizacional nas empresas brasileiras. **Revista de Administração**, v. 45, n. 4, p. 383-399, 2010.

JOKIPII, A. Determinants and consequences of internal control in firms: a contingency theory based analysis. **Journal of Management & Governance**, v. 14, n. 2, p. 115-144, 2010.

KLEIN, L. **A influência dos fatores contingenciais nas práticas gerenciais de indústrias paranaenses**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Finanças) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2014.

MARGINSON, D. EW. 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.

MERCHANT, K. A.; VAN D.; STEDE, W. A. *Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives* (2nd ed.). Harlow: FT Prentice-Hall, 2007.

MILES, R.; SNOW, C. C.; MEYER, A. D.; COLEMAN, Jr., Henry J. Organizational strategy, structure, and process. **Academy of management review** 3.3. p. 546-562. 1978.



OTLEY, D. Performance management: a framework for management control systems research. **Management accounting research**, v. 10, n. 4, p. 363-382, 1999.

OTLEY, D. The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. **Accounting, Organization and Society**, v. 5, n.4, p. 428–431. 1980.

POMPERMAYER, C. B. **A influência de fatores organizacionais nos aspectos práticos dos sistemas de gestão de custos**. Tese de doutorado em Engenharia de Produção do Programa de Pós Graduação em Engenharia de Produção da Universidade Federal de Santa Catarina, 2004.

SILVA, A. C.; GONÇALVES, R. C. M. G. Aplicação da abordagem contingencial na caracterização do uso do sistema de controle orçamentário: um estudo multicaso. **Journal of Information Systems and Technology Management**, v. 5, n. 1, p. 163, 2008.

SIMONS, R. **Levers of Control**. Boston: Harvard Business School Press, 1995.

SIMONS, R. Strategic orientation and top management attention to control systems. **Strategic Management Journal**, v. 12, n. 1, p. 49-62, 1991.