

**ADERÊNCIA ÀS ALAVANCAS DE CONTROLE ESTRATÉGICO: ESTUDO EM UMA INDÚSTRIA FARMACÊUTICA BRASILEIRA**

***ADHERENCE TO THE LEVELS OF STRATEGIC CONTROL: STUDY IN A BRAZILIAN PHARMACEUTICAL INDUSTRY***

***ADHERENCIA A LAS PALANCAS DE CONTROL ESTRATÉGICO: ESTUDIO EN UNA INDUSTRIA FARMACÉUTICA BRASILEÑA***

**Hugo Alexandre Souza Ribeiro**

Mestrando do Mestrado Profissional em Tecnologias, Gestão e Sustentabilidade Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE)

Endereço: R. Jorge Sanwais, n. 1265, Centro, CEP: 85851-150. Foz do Iguaçu, PR, Brasil

Telefone: (45) 99972-7595

E-mail: hugoasr@gmail.com

**Fernanda Sotello**

Mestranda do Mestrado Profissional em Tecnologias, Gestão e Sustentabilidade pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE)

Endereço: R. Rodolfo Amoedo, n. 739, Três Bandeiras, CEP: 85862-265. Foz do Iguaçu, PR, Brasil

Telefone: (45) 99126-4323

E-mail: fernandasotello@gmail.com

**Elói Junior Damke**

Doutor em Administração pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná

Professor Adjunto da Universidade Estadual do Oeste do Paraná (UNIOESTE)

Endereço: Parque Tecnológico Itaipu, Bloco B5, Av. Tancredo Neves, n. 6731. CEP: 85856-970. Foz do Iguaçu, PR, Brasil

Telefone: (45) 98809-5602

E-mail: eloi.damke@gmail.com

Artigo recebido em 28/10/2017. Revisado por pares em 19/10/2017. Reformulado em 08/11/2017. Recomendado para publicação em 23/12/2017. Publicado em 30/12/2017. Avaliado pelo Sistema *double blind review*



## RESUMO

O objetivo deste estudo foi avaliar a aderência das alavancas de controle apresentadas por Simons (1995) em uma indústria farmacêutica brasileira. Dados levantados mediante *survey* junto a 118 gestores revelaram a presença equilibrada do sistema de crenças, limites, diagnóstico e interativo. Assim, para potencializar todas as alavancas, e como contribuição de natureza empírica, este trabalho sugere a revisão do planejamento estratégico e código de ética da indústria, a divulgação dos resultados empresariais obtidos e a criação de uma política de geração de ideias, com vistas a envolver os colaboradores no processo de gestão e conduzi-los ao atingimento das metas organizacionais.

**Palavras-chave:** Sistema de crenças; Sistema de limites; Sistema diagnóstico; Sistema interativo.

## ABSTRACT

The objective of this study was to evaluate the adhesion of control levers presented by Simons (1995) in a Brazilian pharmaceutical industry. Data collected through a survey of 118 managers revealed the balanced presence of the belief system, limits, diagnosis and interaction. Thereunto, in order to leverage all levers, and as an empirical contribution, it is suggested to revise the company's strategic planning and code of ethics, to disseminate the business results obtained and to create a policy for generating ideas with a view to engage employees in the management process and lead them in achieving organizational goals.

**Keywords:** Belief system; Limit system; Diagnostic system; Interactive system.

## RESUMEN

El objetivo de este estudio fue evaluar la adherencia de las palancas de control presentadas por Simons (1995) en una industria farmacéutica brasileña. Los datos levantados mediante *survey* a 118 gestores revelaron la presencia equilibrada del sistema de creencias, límites, diagnóstico e interactivo. Para potenciar las palancas, y como contribución empírica, se sugiere la revisión de la planificación estratégica y código de ética, la divulgación de los resultados obtenidos y la creación de una política de generación de ideas, con miras a involucrar a los colaboradores en el proceso de gestión y conducirlos al logro de las metas organizacionales.

**Palabras clave:** Sistema de creencias; Sistema de límites; Sistema diagnóstico; Sistema interactivo.

## 1 INTRODUÇÃO

Os avanços tecnológicos, a demanda por pesquisa e desenvolvimento, o dinamismo e regulamentações fazem da indústria farmacêutica uma das mais mutáveis e concorridas (HEKIS *et al.*, 2014). Neste contexto, a gestão estratégica emerge como elemento estruturante para a sobrevivência das organizações (RODRIGUES; SANTOS JR, 2013).

Embora a estratégia seja frequentemente uma espécie de intenção ou vontade de ação (LORINO; TARONDEAU, 1998), quando bem formulada, auxilia a empresa a alocar seus recursos de maneira ponderada, conforme suas competências e limitações, mudanças antecipadas e contingências (MINTZBERG *et al.*, 2001).

Sob este enfoque, tão importante quanto planejar é controlar, dado que é atribuída aos controles gerenciais a tarefa de propiciar, às organizações, mecanismos para o atingimento das estratégias (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008; CANAN; MARTINS; ODA, 2016). Deste modo, o controle é caracterizado como o processo pelo qual os gerentes asseguram que os recursos obtidos sejam utilizados de forma eficiente e eficaz para o atingimento dos objetivos institucionais (ANTHONY, 1965). O resgate desta definição seminal aponta, portanto, que o controle é um meio racional para a definição de parâmetros comportamentais (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008).

No entanto, os métodos tradicionais pautados na racionalidade têm sido objeto de críticas (SIMONS, 1995, 2000; CANAN, 2013). Tais ponderações se justificam, já que, nas organizações inseridas em contextos munificentes, muitas das estratégias planejadas sofrem ajustamentos e outras emergem (MINTZBERG, 2004), demandando sistemas que incorporem tanto mecanismos formais quanto sociais e psicológicos (SIMONS, 1995; DAMKE; SILVA; WALTER, 2011; CANAN; MARTINS; ODA, 2016).

Uma metodologia que vem recebendo crescente atenção é o modelo de sistemas de controle (MAC) apresentado por Simons (1995), justamente por incorporar dados sociais e organizacionais (SHANK; GOVINDARAJAN, 1989; JACOMOSSI; SILVA, 2016). Para Simons (1995, 2000), a essência do controle está em gerenciar a criação inovativa e o esforço para atingir a meta prevista e aquelas que poderão emergir. Há, portanto, um rompimento com o Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

paradigma tradicional e a adoção de uma metodologia aderente a um ambiente de inovação (NISIYAMA; OYADOMARI, 2012; AMORIM; NASCIMENTO; ROSSETO, 2016).

Fundamentado na necessidade de ajustamento entre essas tensões, Simons (1995) delineou o modelo conhecido como alavancas de controle, no qual considera quatro componentes-chave para o êxito organizacional: (i) crenças, (ii) limites, (iii) diagnóstico e (iv) interativo, os quais, segundo Beuren, Santana e Theis (2014), precisam estar em constante equilíbrio.

Para facilitar a mensuração destas alavancas, Damke, Silva e Walter (2011) idealizaram um rol de indicadores que permitem verificar como esses sistemas se configuram nas organizações. O resultado obtido com essa avaliação gerencial, se negativo, pode conduzir a uma reflexão quanto ao modelo de gestão atual – estrutura, governança, sistema de informações (FREZATTI *et al.*, 2012), redirecionando os rumos empresariais; e quando positivo, pode otimizar o desempenho institucional, proporcionando maior alinhamento estratégico (SIMONS, 1995; NISIYAMA *et al.*, 2016).

Nesta perspectiva, tendo como base os indicadores extraídos da escala de Damke, Silva e Walter (2011), este estudo busca responder à seguinte problemática: Em que grau as alavancas de controle são percebidas pelos gestores de uma indústria farmacêutica brasileira? Para respondê-la, busca-se avaliar a aderência da empresa estudada quanto ao seu sistema de crenças, limites, diagnóstico e interativo, de modo a verificar possíveis pontos de melhoria e otimização gerencial.

Como contribuição teórica, destaca-se que a aplicação do modelo MAC em diferentes contextos e organizações pode ampliar os debates e discussões, gerando novos conhecimentos e *insights* sobre a temática (MALMI; GRANLUND, 2009). Na perspectiva prática, espera-se que a avaliação dessas alavancas na indústria farmacêutica facilite a gestão mediante, por exemplo, o estabelecimento de novos objetivos, incentivos, enfrentamento das incertezas e aprendizagem organizacional (SIMONS, 1994), resultando em uma tomada de decisões mais robusta, com a finalidade de promover, manter ou ampliar a competitividade no mercado (BEUREN; SANTANA; THEIS, 2014).

Assim, esta pesquisa está estruturada em quatro seções adicionais a esta introdução. Na seção 2 consta o referencial teórico acerca do controle e seus sistemas segundo Simons (1995). Na seção 3 são detalhados os procedimentos metodológicos adotados, enquanto na seção 4 apresentam-se os dados coletados e a análise dos resultados. Por fim, na seção 5 citam-se as ponderações finais, limitações e recomendações para pesquisas futuras.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O controle apresenta intrínseca interface com a estratégia (MOREIRA; BORGES; SANTIAGO 2017). Comumente, é operacionalizado por um sistema de controle gerencial (SCG) composto de atividades e procedimentos que influenciam (ou direcionam) o comportamento dos membros da instituição (MERCHANT; VAN DER STEDE, 2007; GOMES, 2014), contribuem para detectar falhas e acompanham o atingimento da missão e objetivos empresariais (SIMONS, 2000; BEUREN; SANTANA; THEIS, 2014).

Sob este enfoque, um SCG tem como premissa central alertar a alta gestão para problemas, como perda de participação e/ou reclamações de clientes; e para oportunidades, como abertura de um novo mercado ou desenvolvimento de novo produto ou serviço (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008). Assim, pode se configurar como potencial fonte de vantagem competitiva sobre os concorrentes (DAMKE; SILVA; WALTER, 2011; BEUREN; SANTANA; THEIS, 2014; JACOMOSSI; SILVA, 2016).

Embora não exista um único padrão de estrutura de SCG, dado que cada instituição possui características singulares – em razão de seu tamanho, complexidade e formalização – e está inserida em um ambiente específico (FREZATTI *et al.*, 2012), basicamente, o controle gerencial perpassa duas vertentes: (i) design ou desenho, relacionado às ferramentas, artefatos e técnicas de gestão (CHENHALL, 2003); e (ii) uso do controle para implementar estratégias deliberadas e emergentes (SIMONS, 1995, 2000).

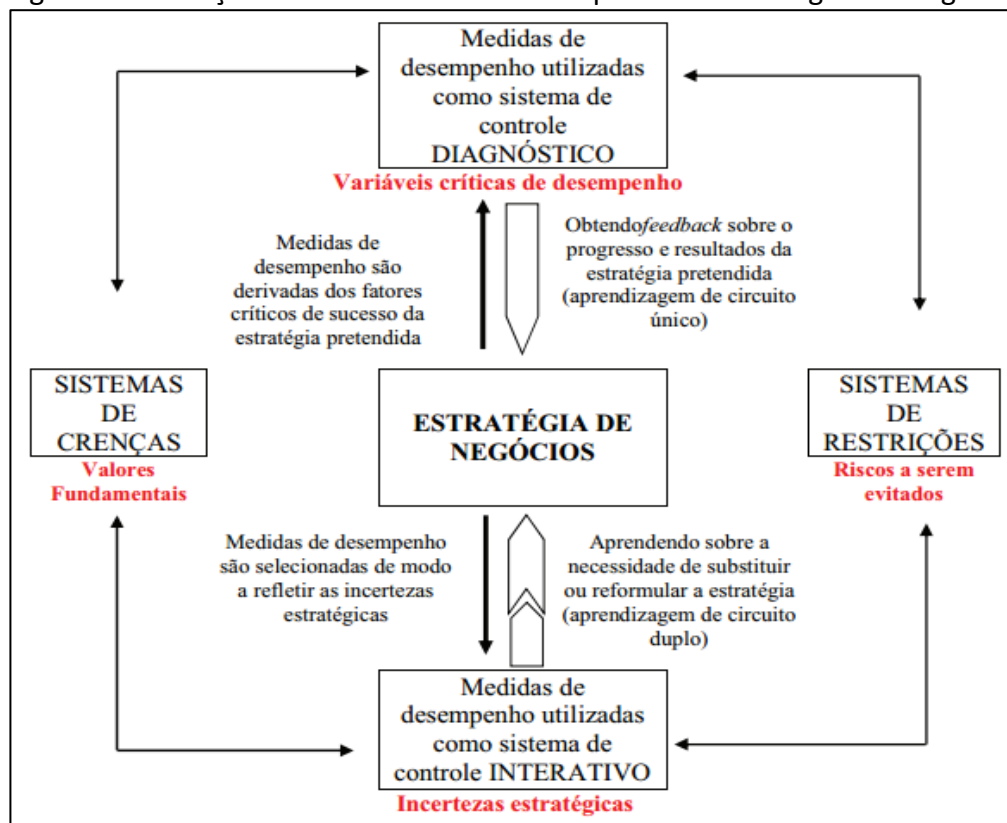
Partindo deste último aspecto, Simons (1995) propôs um modelo de SCG voltado para as tensões dinâmicas, isto é, para objetivos ora conflitantes, mas que a instituição deseja que se tornem complementares (HENRI, 2006; CANAN, 2013; MOREIRA; BORGES; SANTIAGO, 2017). Essas forças são operacionalizadas por intermédio de sistemas de crenças, Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

limites, diagnóstico e interativo, os quais, segundo Alves (2010) e Moreira, Borges e Santiago (2017), contribuem para a formação e atingimento da estratégia.

Deste modo, essas alavancas buscam a implantação e monitoramento das estratégias organizacionais baseados em conceitos centrais de valores, riscos, incertezas e variáveis críticas de desempenho (SANTOS, 2014; JACOMOSSI; SILVA, 2016). Logo, tais sistemas estão associados à eficiência, transparência, adaptação e reestruturação empresarial (BEUREN; SANTANA; THEIS, 2014).

No campo inovativo, que exige diferentes métodos de gestão, as alavancas de controle têm ainda mais importância, pois são responsáveis por realizar a mediação entre a inovação e o ambiente (REVELLINO; MOURITSEN, 2009), ou seja, estimular a experimentação e desenvolvimento criativo, sem perder a racionalidade e o controle organizacionais (OYADOMARI *et al.*, 2011). No caso da indústria farmacêutica, o SCG pode contribuir para fortalecer a legitimação da empresa, estabelecer contratos com parceiros externos, formar gestores, reagir a problemas e codificar o aprendizado (DAVILA; FOSTER; LI, 2009).

Figura 1 - Interação entre o modelo MAC e o processo estratégico de negócios



Fonte: Isidoro (2012, p. 21).

Neste âmbito, a alavanca de crenças é um conjunto filosófico e explícito de definições que a instituição estabelece e comunica formalmente aos colaboradores, a fim de uniformizar os valores, objetivos e direção institucional (SIMONS, 1995; JACOMOSSI, SILVA, 2016).

Esse sistema utiliza-se de declarações como missão, visão, valores, credos, crenças e cultura para reforçar e inspirar o comprometimento coletivo (DIEHL, 2006), além de ser fundamental para a identificação de oportunidades (ALVES, 2010), determinação e resolução de problemas e, conseqüentemente, para a mudança estratégica (MARGINSON, 2002; LAVARDA; PEREIRA, 2012).

Essa alavanca pode, ainda, fomentar a inovação tecnológica, haja vista que representa uma fonte de inspiração e motivação na empresa (SOUZA; BRUNO-FARIA, 2013), direcionando os colaboradores a buscarem novos meios de criação de valor, tendo a estratégia como perspectiva (CRUZ, 2014; MOREIRA; BORGES; SANTIAGO, 2017).

Já o sistema de limites, conhecido ainda como sistema de fronteiras ou de restrições, atua como um bloqueador de comportamento (SIMONS, 1995, 2000), pois diz respeito a um conjunto proibitivo ou negativo, que direciona os colaboradores para atitudes aceitáveis/admissíveis, limitando as ações dentro de faixas restritivas pré-definidas (ALVES, 2010; MARQUEZAN; DIEHL; FENKER, 2014; MOREIRA; BORGES; SANTIAGO, 2017). Contudo, esta alavanca não restringe apenas aspectos comportamentais, mas toda a racionalidade da organização, garantindo que as diretrizes estratégicas estejam no domínio de sua atuação (SIMONS, 1994).

Considerando que esse sistema delimita as oportunidades, há, ainda, a mitigação de riscos, haja vista que tais limites são operacionalizados, por exemplo, por conjuntos de regras e planejamento estratégico (DAMKE; SILVA; WALTER, 2011; ISIDORO, 2012; NISIYAMA; OYADOMARI, 2012). Tais restrições são extremamente úteis quando se fala em inovação, especialmente na área farmacêutica, pois podem auxiliar os gestores a proteger segredos industriais e a evitar complicações legais. Além disso, é importante destacar que,

quando não há clareza nas regras, há dificuldade na atuação dos funcionários (SIMONS, 1995), aumento de custos, riscos e retrabalho desnecessários à empresa.

Para Simons (1995), essa alavanca atua como força oposta ao sistema de crenças, restringindo que os colaboradores atuem em benefício próprio ou colidam com as regras de comportamento da organização. Ao mesmo tempo, esses dois sistemas também atuam complementarmente, equilibrando autonomia com restrições na consecução dos objetivos institucionais (SIMONS, 1995). No campo da inovação, Chiesa *et al.* (2009) ressaltam que essas duas alavancas são mais predominantes no estágio de criação conceitual, ao passo que, no estágio de desenvolvimento e comercialização, há um enfoque mais voltado às alavancas interativa e de diagnóstico.

A seu turno, o sistema diagnóstico reflete o controle da gestão, sendo o processo pelo qual os gestores monitoram os resultados e corrigem possíveis desvios das ações a partir de padrões pré-definidos (ALVES, 2010; JACOMOSSI; SILVA, 2016; NISIYAMA *et al.*, 2016). Neste caso, como o foco está nas variáveis críticas de desempenho, esta alavanca atua como mecanismo de alerta para as incertezas, ora positivas, ora negativas (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008; OYADOMARI *et al.*, 2011).

Esse sistema está mais alinhado ao de limites, haja vista que também possui uma configuração restritiva, a qual ocorre mediante o acompanhamento de planos, metas, indicadores, orçamento e controles internos (DAMKE; SILVA; WALTER, 2011). Conforme Simons (1995), esse controle auxilia os gestores no ajuste do comportamento dos membros da organização (CANAN, 2013) e/ou refinamento de processos estratégicos, estimulando a alta administração a definir metas nítidas de desempenho, envolvendo, por exemplo, crescimento de receita ou aumento na participação de mercado (ISIDORO, 2012).

Por fim, o sistema interativo é utilizado em períodos de instabilidade e incertezas (NISIYAMA; OYADOMARI, 2012), pois possui, como premissas, a geração de ideias, aprendizado e compartilhamento de experiências (SIMONS, 1995). Por ser uma alavanca mais fluida, estimula os gestores a desenvolver habilidades para se antecipar e gerenciar mudanças (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2008), aliviando problemas não cobertos pelo sistema



de diagnóstico (TUOMELA, 2005).

Deste modo, o sistema interativo é mais importante quando a organização cresce e os gestores perdem contato pessoal com os colaboradores, exigindo mecanismos formais e informais de controle e envolvimento nas decisões dos subordinados (SIMONS, 1995; MOREIRA; BORGES; SANTIAGO, 2017). Portanto, este sistema é útil para a criação de um ambiente de diálogo, compartilhamento de informações e debate coletivo para organizar e executar novos planos (ISIDORO, 2012; CHONG; MAHAMA, 2014).

Para Tuomela (2005), sistemas interativo e diagnóstico são opostos, visto que o primeiro pressupõe aprendizado; e o segundo, o controle por exceção. Todavia, para Henri (2006), estes controles são complementares, dado que o diagnóstico exerce pressão negativa sobre as estratégias, enquanto o interativo influencia positivamente, estimulando o desenvolvimento das competências organizacionais.

Em síntese, o sistema de crenças objetiva ampliar as atividades da empresa fundamentadas na visão institucional. Já a alavanca de limites tem como foco a delimitação do campo de ação dos colaboradores (SIMONS, 2000; MOREIRA; BORGES; SANTIAGO, 2017), ao passo que a de diagnóstico visa a coordenar e implementar as estratégias planejadas (NISUYAMA *et al.*, 2016), tendo como base planos e metas. Por fim, a alavanca interativa estimula e guia as estratégias empresariais emergentes, mediante planos de ação para lidar com as incertezas ambientais (SIMONS, 2000; NISUYAMA *et al.*, 2016).

Neste contexto, as alavancas de controle possuem aspectos positivos ou estimulantes e negativos ou restritivos, os quais precisam ser balanceados conforme o contexto e amplitude temporal, pois, como assegura Simons (1995), balancear o controle e a aprendizagem proveniente dele é crítico para coordenar a inovação e eficiência.

Por conseguinte, o equilíbrio entre sistemas permite controlar fatores objetivos (formais) e subjetivos (comportamentos e incertezas) baseados em ciclos de ajustamentos (SIMONS, 1995). No caso de ambientes dinâmicos como o farmacêutico, marcado pela inovação, altas taxas de crescimento, impulsão dos medicamentos genéricos e ascensão de novos consumidores, esse balanceamento pode assegurar uma vantagem competitiva

Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

sustentável.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A abordagem escolhida para este estudo foi a quantitativa, envolvendo técnicas estatísticas na coleta e no tratamento dos dados. Sob este enfoque, a pesquisa caracteriza-se, ainda, como descritiva, posto que se propõe a descobrir e classificar associações entre variáveis de determinado fenômeno (RICHARDSON, 1999).

Para avaliar a aderência das alavancas de controle (MAC), utilizou-se o levantamento (*survey*), mediante questionário apresentado por Damke, Silva e Walter (2011), composto por 36 variáveis, conforme apresentado no Quadro 1.

Quadro 1 – Delimitação das variáveis do estudo

Dimensões	Indicadores
Sistema de crenças	Valores fundamentais, declarações de visão e missão, credos e propósitos.
Sistema de limites	Riscos, regras, limites e prescrições acerca de códigos de conduta, planejamento estratégico e orçamento.
Sistema de diagnóstico	Resultados de planos e orçamentos, sistemas de metas e objetivos, monitoração e vigilância de receitas.
Sistema Interativo	Envolvimento da alta gestão com subordinados, promoção e participação em reuniões face a face, promoção de mudanças e debates contínuos mediante planos de ação.

Fonte: Elaborado pelos autores (2016), adaptado de Simons (1995) e Damke, Silva e Walter (2011).

O instrumento de pesquisa, com escala do tipo intervalar de 7 pontos (HAIR JR *et al.*, 2006), em que 1 representa *discordo totalmente* e 7 *concordo totalmente*, foi aplicado eletronicamente via Google Formulários®, entre os dias 5 de agosto a 12 de setembro de 2016. A população escolhida para o estudo foram os gestores de uma indústria farmacêutica brasileira, com adesão de um montante de 118 profissionais envolvidos nos processos gerenciais. Esta amostra, embora não probabilística, atendeu aos critérios de amostragem Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

defendidos por Hair Jr *et al.* (2006), de que o número mínimo de observações deve ser superior a 50, sendo aconselhável no mínimo 100 casos para assegurar resultados mais confiáveis.

A análise dos dados fundamentou-se em técnicas univariadas e multivariadas. O primeiro passo realizado foi a caracterização do perfil dos respondentes pela distribuição de frequências. Na sequência, verificou-se a análise de normalidade mediante testes de curtose, assimetria e desvio padrão, a fim de verificar a aderência das variáveis a uma distribuição de Gauss (SIEGEL, 1979). Assim, seguindo as orientações de Schumacker e Lomax (2004), foram considerados apenas valores de curtose e assimetria, que variam entre  $\pm 3$ . Idealizou-se, ainda, o teste do Alfa de *Cronbach* para avaliar a confiabilidade da escala utilizada, considerando valores satisfatórios acima de 0,70 (HAIR JR *et al.*, 2006).

Embora a literatura apresente comumente a possibilidade de análise de validade externa e interna (MENEZES, 1998), esta pesquisa focou somente nesta última. Como um dos testes estatísticos mais predominantes para verificar a validade de construção é a análise fatorial, foi implementada a redução de dimensão mediante da análise fatorial exploratória (AFE), de modo a reduzir a quantidade de variáveis observadas a um número reduzido de fatores (TABACHINICK; FIDELL, 2007). Optou-se, também, pela AFE com método de componentes principais, por ser o mais utilizado (PALLANT, 2007). Todos os testes estatísticos foram realizados no software estatístico SPSS versão 23.

Apresentados os aspectos teóricos e metodológicos que nortearam este estudo, na seção seguinte efetivam-se a análise e apresentação dos resultados.

#### **4 ANÁLISE E APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS**

O primeiro passo realizado foi a breve caracterização da organização estudada, a qual solicitou que não fosse divulgado seu nome nesta pesquisa.

A indústria farmacêutica pesquisada tem como missão prover saúde e bem-estar e tornar-se referência no segmento. Com um modelo altamente verticalizado, que abrange desde a produção das embalagens até a distribuição, a empresa emprega cerca de 4 mil

profissionais e seu portfólio contempla genéricos, fitoterápicos e fracionáveis, cuja produção anual alcança 11 bilhões de doses e o faturamento chega próximo a R\$ 500 milhões.

Ao longo de mais de 20 anos de história, a organização acumula inúmeras premiações e reconhecimentos ligados à governança corporativa, inovação, responsabilidade socioambiental, recursos humanos e desempenho financeiro, tais como Prêmio Finep, Prêmio Sesi de Qualidade no Trabalho, Prêmio CNI - Categoria Inovação e Criatividade, Comenda Mérito Farmacêutico, Prêmio Nacional de Empreendedorismo Inovador/Anprotec, entre outros.

Após a contextualização da indústria, efetivou-se a caracterização do perfil dos respondentes. Do total de 118 amostras válidas, constatou-se um equilíbrio quanto ao gênero, pois 43% são do sexo feminino e 57% do masculino. No tocante ao tempo de empresa, 37% estão há menos de 3 anos, 49% atuam entre 3,1 e 10 anos, e 14% estão há mais de 10 anos.

Caracterizado o perfil da amostra, o próximo passo de análise teve como foco a verificação da aderência às alavancas de controle na indústria farmacêutica, identificando aquela com maior preponderância. Para tanto, foi realizada a avaliação da confiabilidade dos fatores pelo teste Alfa de *Cronbach* para as 4 dimensões deste estudo, as quais apresentaram valor superior ao recomendado (0,70) por Hair Jr *et al.* (2006), e indicam a validade da escala de pesquisa utilizada, conforme Tabela 1.

Tabela 1 - Teste de confiabilidade de escala

Dimensões	Indicadores	Alfa de <i>Cronbach</i>
Sistema de crenças	9	0,934
Sistema de limites	9	0,947
Sistema diagnóstico	9	0,909
Sistema Interativo	9	0,918

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelos autores (2016).

Também foi realizada a análise fatorial para verificar o padrão de correlação entre as variáveis. Para tanto, foi implementado o teste de *Kaiser-Meyer-Olkin* (KMO), que varia Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

entre 0 e 1; quanto mais próximo de 1, a análise fatorial mostra-se perfeitamente adequada ao tratamento dos dados coletados. Paralelamente, foi realizado o teste de esfericidade de Bartlett, o qual deve ser estatisticamente significativa a um  $p < 0,05$  (HAIR JR *et al.*, 2006).

Conforme pode ser apreciado na Tabela 2, tanto o KMO quanto o Bartlett foram satisfatórios, atendendo ao sugerido por Pallant (2007) e Hair Jr *et al.* (2006).

Tabela 2 - Teste de KMO e Bartlett

Medida Kaiser-Meyer-Olkin de adequação de amostragem		0,916
	Aprox. Qui-quadrado	4156,906
Teste de esfericidade de Bartlett	GI	630
	Sig.	0,000

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelos autores (2016).

Na sequência, procedeu-se a análise das comunalidades, que representam a proporção da variância de cada variável; quanto maior, melhor o poder de explicação (HAIR JR *et al.*, 2006). Os dados extraídos apresentaram valores estatísticos acima de 0,50, atendendo ao preconizado por Hair Jr *et al.*, (2006). Posteriormente, foi verificada a variância total explicada, detalhada na Tabela 3. Neste estudo, foram retidos 5 fatores com autovalor superior a 1, conforme indicado por Tabachinick e Fidell (2007), fatores estes que explicam 72,06% da variabilidade total, estando, ainda, alinhados ao patamar de 60% sugerido por Hair Jr *et al.* (2006).

Tabela 3 - Variância total explicada

Componente	Autovalores iniciais			Somadas de extração ao quadrado		
	Total	% de variância	% cumulativa	Total	% de variância	% cumulativa
1	17,865	49,625	49,625	17,865	49,625	49,625
2	3,397	9,436	59,061	3,397	9,436	59,061
3	1,933	5,369	64,430	1,933	5,369	64,430
4	1,688	4,688	69,118	1,688	4,688	69,118
5	1,061	2,946	72,064	1,061	2,946	72,064
6	0,973	2,702	74,766			

7	0,850	2,362	77,128			
8	0,775	2,153	79,281			
9	0,698	1,938	81,220			
10	0,642	1,783	83,003			
11	0,573	1,591	84,594			
12	0,547	1,519	86,113			
13	0,519	1,441	87,554			
14	0,491	1,363	88,918			
15	0,394	1,093	90,011			
16	0,367	1,020	91,031			
17	0,335	0,930	91,961			
18	0,312	0,866	92,827			
19	0,296	0,824	93,650			
20	0,279	0,775	94,426			
21	0,233	0,647	95,073			
22	0,208	0,579	95,651			
23	0,192	0,534	96,186			
24	0,168	0,467	96,652			
25	0,157	0,437	97,090			
26	0,151	0,420	97,509			
27	0,132	0,367	97,876			
28	0,119	0,331	98,207			
29	0,107	0,297	98,504			
30	0,103	0,285	98,788			
31	0,099	0,274	99,062			
32	0,083	0,231	99,293			
33	0,080	0,222	99,514			
34	0,074	0,206	99,720			
35	0,056	0,157	99,877			

36	0,044	0,123	100,000			
----	-------	-------	---------	--	--	--

Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelos autores (2016).

Implementados esses testes, partiu-se para a estatística descritiva com a verificação do desvio padrão, assimetria e curtose das variáveis, os quais apresentaram valores entre  $\pm 3$ , atendendo às orientações de Siegel (1979) e Schumacker e Lomax (2004). Em relação à análise de frequências, em um intervalo de 1 a 7, as médias variaram entre 4,33 e 5,85. Na Tabela 4, as variáveis foram organizadas em escala decrescente, conforme cada alavanca.

Tabela 4 - Estatística descritiva

Indicador	Média	Desvio padrão	Assimetria	Curtose
<b>Alavanca de crenças</b>				
1.A visão e a missão da organização são divulgadas para todos os seus integrantes.	5,8559	1,20735	-1,319	2,095
2. A visão, missão e crenças da organização são claras.	5,6271	1,13827	-0,921	0,513
3. Essas crenças compartilhadas descrevem os valores fundamentais defendidos pela organização.	5,3559	1,19490	-0,753	0,044
4. A organização possui crenças (aspectos em que acredita e confia) difundidas entre seus integrantes.	5,3051	1,11331	-0,857	0,576
5. Essas crenças fornecem orientações sobre os propósitos da organização (direções que ela deseja seguir).	5,2288	1,23628	-0,640	0,449
6. Essas crenças da organização auxiliam na busca do alcance das estratégias.	5,0424	1,21525	-0,576	0,136
7. Essas crenças da organização servem como pano de fundo (base) para a definição de estratégias.	4,9237	1,34073	-0,660	0,106
8. Essas crenças fornecem orientações sobre os comportamentos a serem realizados na busca de oportunidades para a organização.	4,8983	1,38607	-0,559	-0,216
9. Essas crenças contribuem em momentos de mudança, norteando o que a organização busca.	4,7288	1,54511	-0,595	-0,353
<b>Alavanca de limites</b>				
10. A organização possui código de ética e conduta.	5,4407	1,54445	-1,310	1,385
11. A organização possui regras claras.	5,2119	1,29991	-0,735	0,914

12. Os limites e as regras a serem respeitados são divulgados formalmente.	4,9746	1,34902	-0,527	-0,229
13. A organização divulga seu código de ética e conduta.	4,7458	1,64440	-0,604	-0,398
14. Os superiores declaram publicamente os limites a serem respeitados na organização.	4,7119	1,50839	-0,469	-0,574
15. O código de ética e conduta divulga as regras a serem seguidas na organização e as sanções que serão sofridas se essas regras forem descumpridas.	4,6949	1,60399	-0,474	-0,779
16. Os limites quanto à liberdade/autonomia são formalmente declarados.	4,6441	1,42939	-0,421	-0,412
17. Os limites declarados pela organização orientam os funcionários, uma vez que divulgam até que ponto podem chegar.	4,6017	1,41506	-0,477	-0,181
18. O código de ética e conduta realiza, efetivamente, a punição dos que transgridem as regras da organização.	4,4915	1,49498	-0,202	-0,642
19. A organização possui sistemas de monitoramento de resultados, ou seja, os gerentes monitoram, efetiva e periodicamente, os resultados atingidos.	5,8559	0,98948	-0,890	0,728
20. Costumeiramente, são utilizados inúmeros controles internos na organização visando a monitorar as atividades.	5,8390	1,03750	-1,025	1,305
21. Essas metas e objetivos da organização são, efetiva e periodicamente, monitorados para verificar se estão sendo atingidos.	5,8136	1,02072	-0,695	0,013
22. A organização possui metas e objetivos claros.	5,6695	1,14021	-0,938	1,374
23. Os superiores avaliam se o planejado foi atingido.	5,5000	1,23862	-1,139	2,053
24. A organização avalia o comportamento de cada responsável pelas metas individuais.	5,0763	1,45682	-0,658	-0,227
25. A organização possui planejamento formalmente divulgado.	4,8814	1,37853	-0,938	1,105
26. Os superiores negociam as metas com funcionários com base nos relatórios e controles internos.	4,5169	1,47186	-0,443	-0,452
27. Em casos de não-atendimento pleno da meta, a organização permite exceções.	4,3390	1,59711	-0,354	-0,581
Alavanca Interativa				



28. A participação dos funcionários com sugestões é importante para que as estratégias foquem a organização como um todo.	5,5508	1,24446	-0,984	0,961
29. Opiniões de funcionários já produziram mudanças importantes e positivas na organização.	5,2627	1,12795	-0,500	0,264
30. Costumeiramente, os superiores agendam reuniões face a face.	4,9831	1,32034	-0,558	0,479
31. Existe, formalmente, um momento ou maneira para que os funcionários colaborem com opiniões sobre oportunidade para a organização.	4,8898	1,52911	-0,643	-0,303
32. Os gerentes incentivam o aparecimento de novas iniciativas dos funcionários.	4,8475	1,39368	-0,397	-0,639
33. Os gerentes procuram estimular o aprendizado organizacional por meio do compartilhamento de experiências e percepções entre os funcionários.	4,6271	1,43698	-0,497	-0,536
34. Os superiores, frequentemente, envolvem os subordinados em atividades de gestão.	4,5593	1,48233	-,262	-,583
35. Os gerentes despertam a atenção dos funcionários para as incertezas estratégicas, estimulando-a para resolvê-las.	4,4492	1,49413	-0,213	-0,669
36. Os gerentes convidam os funcionários para participar da tomada de decisão em momentos importantes.	4,3390	1,59175	-0,237	-0,840

Fonte: Dados da pesquisa (2016), baseada na escala de Damke, Silva e Walter (2011).

Na observância das variáveis, verifica-se que a indústria farmacêutica pesquisada possui missão, visão e crenças claras e de conhecimento dos colaboradores, o que facilita e direciona a trajetória da empresa diante de seus clientes e concorrentes. Como a indústria possui um portfólio de produtos bastante amplo (genéricos, fitoterápicos e fracionáveis), com produção anual de bilhões de doses e faturamento próximo a R\$ 500 milhões, pode-se afirmar que esse direcionamento tem resultado tanto em uma atuação mais ideológica dos colaboradores em períodos de estabilidade, quanto no atingimento das estratégias institucionais, alinhando-se, portanto, às ideias de Simons (1995), Diehl (2006) e Damke, Silva e Walter (2011).

No entanto, em razão da indústria pesquisada empregar cerca de 4 mil profissionais de diferentes áreas e níveis de conhecimento, é importante que, caso haja atualização desses elementos (missão, visão e crenças), todos os membros da organização sejam

Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

comunicados de maneira rápida e eficaz, de modo a alicerçar as ações e práticas de gestão institucional. Isto faz com que os colaboradores mantenham-se constantemente comprometidos e alinhados às diretrizes da empresa.

Apesar das crenças serem conhecidas e compartilhadas por toda a indústria farmacêutica, observa-se, também, que em períodos de mudança e busca de novas oportunidades, os colaboradores não sabem claramente o comportamento que devem adotar, o que representa um contraponto às ideias defendidas por Marginson (2002), Alves (2010) e Lavarda e Pereira (2012). Este resultado parece indicar que a perspectiva da inovação ainda está bastante ligada à alta gestão ou a equipes específicas de P&D (como de novos medicamentos). Embora se reconheça que a inovação deva ser conduzida pela administração central, que possui conhecimento organizacional sistêmico, é necessário que os colaboradores também se sintam parte desse processo. Para tanto, o desenvolvimento da cultura e mentalidade inovadora são fundamentais para fortalecer as crenças institucionais, promover as mudanças necessárias e assegurar a empresa em um padrão de competição.

Quanto à alavanca de limites, os dados coletados revelaram que a indústria farmacêutica possui regramentos comportamentais, as quais permitem orientações mínimas aos colaboradores e mitigam os riscos aos gestores, conforme assinalam Simons (1995), Alves (2010) e Marquezan, Diehl e Fenker (2014).

Todavia, observa-se que tais fronteiras não estão completamente delimitadas, posto que as variáveis mais baixas dizem respeito a não explicitar o limite comportamental dos colaboradores e o tipo de punição a que estão sujeitos, na hipótese de descumprimento das regras. Cabe lembrar que um código de conduta eficaz documenta os direitos e deveres dos profissionais, bem como o limite das relações deles diante de colegas e superiores. A ausência deste tipo de limitação ou, ainda, a não punição de eventuais comportamentos considerados inaceitáveis pode ocasionar desmotivação em colaboradores que atuam de maneira alinhada à empresa. Nesse caso, vislumbra-se a inevitabilidade de revisão e/ou harmonização deste documento norteador.

No sistema de diagnóstico verifica-se, na indústria pesquisada, a existência e

utilização de mecanismos de monitoramento e controles internos, visando a acompanhar atividades e resultados atingidos de maneira periódica, práticas estas alinhadas a Simons (1995) e Damke, Silva e Walter (2011). Esses tipos de controle possibilitam à organização verificar o nível de desempenho atual, a fim de corrigir possíveis desvios. Além disso, podem resultar em um ciclo de melhoria interna em razão do acompanhamento das variáveis críticas, influenciando na aprendizagem interna e desempenho operacional.

Como contraponto, observa-se, pelas variáveis mais baixas desse sistema, que a indústria não costuma renegociar as metas com seus colaboradores, e tende a não permitir exceções. Em um cenário altamente competitivo como o farmacêutico, é mister que as empresas e seus produtos sejam influenciados constantemente pelas novas tecnologias, ciclos de vida mais curtos, mudanças das necessidades e preferências dos consumidores, e aumento do número de concorrentes. Assim, reavaliar periodicamente as metas propostas e as exceções oriundas delas constituem um dos fatores críticos das estratégias organizacionais. Desse modo, para se manter competitiva, a implantação de um método de gestão dos desvios que permita o tratamento dessas questões representa uma alternativa viável a ser adotada pela empresa.

No que diz respeito à alavanca de sistema interativo, as variáveis mais bem pontuadas revelaram que a indústria farmacêutica tem buscado ouvir os funcionários a partir de sugestões, as quais já produziram, segundo o estudo, algumas mudanças positivas. Tais práticas, alinhadas à geração de ideias, aprendizado, compartilhamento de conhecimentos e experiências e debate coletivo apresentados por Simons (1995), Isidoro (2012) e Chong e Mahama (2014), indicam a preocupação com a gestão participativa.

Todavia, apesar dessa constatação, verifica-se que essa gestão não está plenamente implementada, uma vez que as menores médias desse sistema referem-se à baixa participação dos colaboradores no processo decisório em períodos de mudança. Tal resultado apresenta-se, também, em contraposição ao que afirmam Simons (1995), Damke, Silva e Walter (2011) e Nisiyama e Oyadomari (2012).

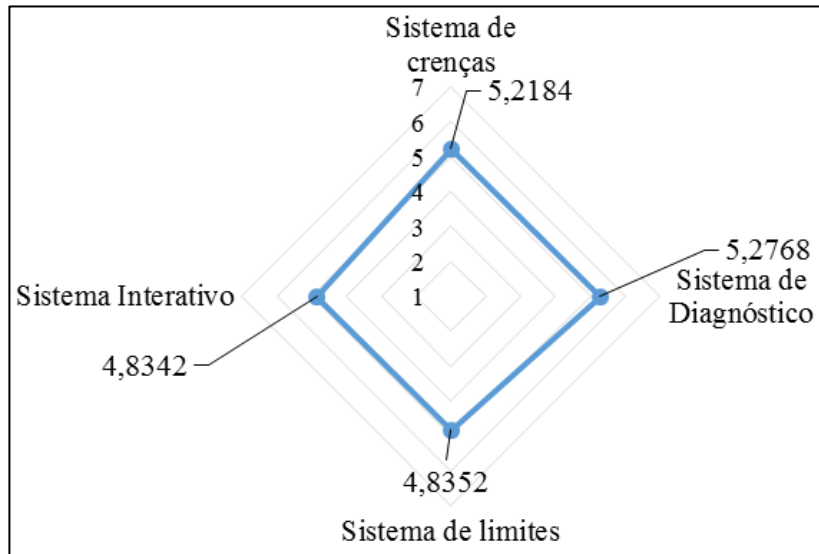
Cabe ressaltar que o colaborador é fonte de informações, ideias e sugestões que

podem mudar os rumos da empresa, aumentar a produtividade, corrigir problemas e gerar resultados positivos. Sob esse enfoque, a gestão participativa não pressupõe apenas ouvir o funcionário, mas compartilhar responsabilidades e, principalmente, decisões. Assim, verifica-se a oportunidade de maior interação com os colaboradores na gestão estratégica, mediante mecanismos formais e informais que favoreçam o processo decisório em diferentes níveis, tendo o colaborador como elemento-chave deste ciclo.

Em relação à análise das médias gerais da pesquisa, observa-se relativo equilíbrio entre os quatro sistemas, tendo sido atribuída à alavanca de diagnóstico a maior pontuação, seguida por crenças, limites e interativo, respectivamente. Tal resultado indica que o foco da empresa está direcionado ao monitoramento e controle do cumprimento das metas estabelecidas, influenciado possivelmente pela aspiração da consolidação e referência no segmento farmacêutico. Em contrapartida, também assinala atenção ao sistema interativo e, conseqüentemente, maior envolvimento dos colaboradores no processo decisório, pois, conforme apontam Damke, Silva e Walter (2011) e Nisiyama e Oyadomari (2012), essa alavanca é fundamental em épocas de incerteza.

Apesar do balanceamento entre as alavancas, percebe-se um *gap* entre o ideal, representado pela nota 7, e o real (na faixa entre 4,83 e 5,27). Deste modo, torna-se necessário ampliar a atuação estratégica para possibilitar maior alinhamento institucional. A figura 2 ilustra a presença média dos sistemas.

Figura 2 - Presença média das alavancas de controle



Fonte: Dados da pesquisa, elaborado pelos autores (2016).

Para diminuir os *gaps* das alavancas, ações pontuais podem ser adotadas. Para reforçar as crenças, a nomeação de colaboradores para atuar como mentores dos valores institucionais, ou seja, funcionários que estimulem e divulguem para outros funcionários os valores e propósitos da empresa, é uma alternativa a ser estudada.

Na alavanca de limites, após o código de ética e conduta ser revisto ou harmonizado conforme indicado anteriormente, deverá ser amplamente divulgado, via jornais e boletins internos, intranet e murais, fazendo com que os colaboradores conheçam as regras e punições a que estão expostos.

Para o sistema diagnóstico, indica-se que a indústria farmacêutica convide um grupo de colaboradores, eleitos pelos demais colegas, para participar do planejamento estratégico. Além disso, no início de cada ano, indica-se que esse planejamento seja apresentado a todos os colaboradores, a fim de que as metas a serem alcançadas naquele período sejam publicizadas.

Complementarmente, ao final de cada ano, sugere-se a realização de seminários de apresentação de resultados com o objetivo de tornar público, aos funcionários, o que foi de fato conquistado, e tomem conhecimento dos obstáculos que impediram o atingimento das metas, se for o caso. A apresentação desses resultados deve ocorrer, preferencialmente, em reuniões presenciais com os colaboradores da empresa, para que estes contribuam com a Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

gestão, fortalecendo seu sistema interativo.

Outra oportunidade a ser explorada é a criação de uma política de ideias inovadoras, na qual os funcionários sejam estimulados a propor melhorias na organização e que as melhores ideias apresentadas sejam premiadas e implementadas na empresa, estimulando, assim, uma gestão efetivamente participativa.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS, LIMITAÇÕES E RECOMENDAÇÕES**

O objetivo do presente estudo foi avaliar a aderência das alavancas de controle em uma indústria farmacêutica brasileira.

Segundo o *survey* realizado, ficou evidenciado que, apesar das alavancas estarem relativamente equilibradas, mais esforços são demandados com vistas ao alcance de maior alinhamento estratégico, já que as médias situaram-se entre 4,33 e 5,85, em um máximo de 7. Com maior pontuação, destacou-se o sistema diagnóstico; no lado oposto, o sistema interativo apresentou a menor média.

Para fortalecer o SCG da empresa estudada, ações pontuais de melhoria podem ser adotadas, como revisão do planejamento estratégico, a fim de envolver mais efetivamente os colaboradores; harmonização e divulgação do código de comportamento para delimitar a atuação dos colaboradores e as punições por descumprimento das regras; implantação de método de gestão dos desvios, de modo a melhorar o tratamento das exceções e renegociação de metas; e criação de projeto de ideias inovadoras para estimular os funcionários a gerar soluções que fortaleçam as estratégias empresariais. Desse modo, depreende-se que, caso tais ações sejam implementadas na organização, haverá melhoria em cada alavanca de controle, configurando-se, portanto, como uma das contribuições de natureza gerencial da pesquisa.

No entanto, destaca-se que três pontos ofereceram limitação a este estudo. O primeiro diz respeito ao número de respondentes, posto que o ideal seria uma avaliação de todos os colaboradores da indústria farmacêutica, mediante amostragem probabilística. O segundo limitador está relacionado ao perfil da amostra, formado exclusivamente por

gestores, os quais podem direcionar a um viés que não representa a totalidade da empresa, limitando, inclusive, a possibilidade de generalizações. Como última limitação, tem-se o corte transversal da pesquisa, cuja avaliação ocorrida em um único momento não permite analisar as possíveis variações amostrais.

Deste modo, como sugestões para pesquisas futuras, indica-se a ampliação do estudo com o envolvimento de outras categorias de colaboradores, que não a de gestores, e a realização de pesquisas longitudinais para analisar as variações nas características dos elementos amostrais ao longo do tempo. Além destas, outras recomendações para o aprofundamento desta temática referem-se ao desenvolvimento de novos estudos, com análises multivariadas que contemplem relações de associações entre sistemas de controles e contratos psicológicos (CANAN; MARTINS; ODA, 2016), sistemas de controle e inovação (NISIYAMA; OYADOMARI, 2012; CRUZ, 2014; AMORIM; NASCIMENTO; ROSSETO, 2016), e sistemas de controle versus implementação estratégica.

## REFERÊNCIAS

- 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.
- AMORIM, B. C.; PENZ, D.; NASCIMENTO, S. do; ROSSETO, C. R. Sistema de controle orçamentário e inovação: Um estudo em empresas de base tecnológica incubadas. **Espacios**. Venezuela, v. 37, n. 15, p. 16, 2016.
- ANTHONY, R. N. **Management Planning and Control Systems: A Framework for Analysis**, Boston: Harvard Business School Press, 1965.
- ANTHONY, R. N.; GOVINDARAJAN, V. **Sistemas de controle gerencial**. São Paulo: McGraw-Hill, 2008.
- 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.
- CANAN, I. **Sistemas de Controle Gerencial e Contratos Psicológicos**. 2013. 142 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.
- Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

CANAN, I.; MARTINS, G. de A.; ODA, P. Compromissos dos Contratos Psicológicos e Uso Diagnóstico dos Sistemas de Controle Gerencial. **REPeC**, Brasília, v. 10, n. 2, art. 4, p. 181-195, abr./jun. 2016.

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, p. 127-168, 2003.

CHIESA, V. et al. Exploring management control in radical innovation projects. **European Journal of Innovation Management**, Bingley, 12(4), 416-443. 2009.

CHONG, K. M.; MAHAMA, H. The impact of interactive and diagnostic uses of budgets on team effectiveness. **Management Accounting Research**, 25(3), 206-222. 2014.

CRUZ, A. P. C. da. **Estilo de liderança, sistema de controle gerencial e inovação tecnológica: papel dos sistemas de crenças, interativo, diagnóstico e de restrições**. 2014. 170 f. Tese (Doutorado em Ciências) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2014.

DAMKE, E. J.; SILVA, E. D. da; WALTER, S. A. Sistemas de controle e alinhamento estratégico: proposição de indicadores. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, Florianópolis, v. 4, n. 1, p. 65-87, 2011.

DAVILA, A.; FOSTER, G.; LI, M. Reasons for management control systems adoption: Insights from product development choice by early-stage entrepreneurial companies. **Accounting, Organizations and Society**, 34(3/4), 322-347, 2009.

DIEHL, C. A. Gestão Estratégica de Custos: identificando o alinhamento estratégico em uma empresa de segurança. **Contab. Vista & Rev.**, Belo Horizonte, v. 17, n. 1, p. 69-97, jan./mar. 2006.

FREZATTI, F.; BIDO, D. de S.; CRUZ, A. P. C. da; MACHADO, M. J. de C. Inovação como Parte do Sistema de Controle Gerencial. In: XXXIV ENCONTRO DA ANPAD, 2010, Rio de Janeiro. **Anais eletrônicos...** Rio de Janeiro, ANPAD, 2012.

HEKIS, H. R. et al. A indústria farmacêutica e a importância estratégica dos propagandistas de medicamentos: estudo com colaboradores em Natal/RN. **Holos**. Natal, Ano 30, v. 4, 2014.

GOMES, J. S. **Controle de Gestão Comportamental: Textos e Casos**. São Paulo: Atlas, 2014.

BLACK, W. C.; BABIN, B. J.; ROLPH, E. A. **Multivariate Data Analysis**. 6ª ed. Upper Saddle River, NJ: Pearson Prentice Hall, 2006.

HENRI, J. F. Management control systems and strategy: a resource-based perspective. **Accounting, Organizations and Society**, n. 31, p. 529-558, 2006.

ISIDORO, C. **O impacto do desenho e uso dos sistemas de controle gerencial na estratégia organizacional**. 2012. 104 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Universidade  
*Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios*, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.



Federal do Paraná, Curitiba, 2012.

JACOMOSSI, F. A.; SILVA, M. Z. da. Influência da incerteza ambiental na utilização de sistemas de controle gerencial em uma instituição de ensino superior. **REGE - Revista de Gestão**. São Paulo, v. 23, p. 75–85, 2016.

LAVARDA, C. E. F.; PEREIRA, A. M. Uso dos sistemas de controles de gestão nas diferentes fases do ciclo de vida organizacional. **Revista Alcance – Eletrônica**. Biguaçu, v. 19, n. 04, p. 497-518, out./dez. 2012.

LORINO, P.; TARONDEAU, J. C. De la stratégie aux Processus Stratégiques. **Revue Française de Gestion**. França, janvier-février, p.5-17. 1998.

MALMI, T.; GRANLUND, M. In search of management accounting theory. **European Accounting Review**. Brussels, v. 18, n. 3, p. 597-620, 2009.

MARGINSON, D. E. W. Management control systems and their effects on strategy formation at middle-management levels: evidence from a U.K. organization. **Strategic Management Journal**, Massachusetts, 23, p. 1019-1031, 2002.

MARQUEZAN, L. H. F.; DIEHL, C. A. FENKER, E. A. Relações entre o sistema de crenças e a divulgação de informações ambientais. XXI Congresso Brasileiro de Custos, Natal, Rio Grande do Norte, 2014. **Anais...** Rio Grande do Norte: ABC, 2014. Disponível em: <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3857/3858>>. Acesso em 10 mai. 2016.

MENEZES, P. R. Validade e confiabilidade das escalas de avaliação em psiquiatria. **Revista de Psiquiatria Clínica**. São Paulo, v. 25, n. 5, p. 214-16, mai. 1998.

MERCHANT, K. A.; VAN DER STEDE, W. A. **Management control systems: performance measurement, evaluation and incentives**. Califórnia: Pearson, 2007.

MINTZBERG, H. **O processo da estratégia: conceitos, contextos e casos selecionados**. 3. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

MINTZBERG, H. **Ascensão e queda do planejamento estratégico**. Porto Alegre: Bookman. 2004.

MOREIRA, M. A.; BORGES, D. L.; SANTIAGO, A. M. Relação Entre Formação Estratégica e Sistemas de Controle Gerencial. **Contabilidade, Gestão e Governança**, Brasília, v. 20, n. 1, p. 133-152, jan./abr. 2017.

NISIYAMA, E. K.; OYADOMARI, J. C. T. Sistemas de controle gerencial e o processo de inovação. **Revista de Administração e Inovação**, São Paulo, v. 9, n. 1, p. 106-125, jan./mar. 2012.

NISIYAMA, E. K.; OYADOMARI, J. C. T.; YENG-TSANG, C.; AGUIAR, A. B. de. O. O Uso dos Sistemas de Controle Gerencial e Técnicas de Gestão Operacional. **BBR**. Vitória, v.13, n.2, Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.

Mar- Abr. 2016, p. 57 – 83.

OYADOMARI, J. ; Tiomatsu, C. Uso do sistema de controle gerencial e desempenho: um estudo em empresas brasileiras sob a perspectiva da resources-based view. **REAd**, Porto Alegre, edição 69, n. 2, maio/agosto 2011, p. 298-329.

PALLANT, J. **SPSS Survival Manual**. Australia: Open University Press, 2007.

REVELLINO, S.; MOURITSEN, J. The multiplicity of controls and the making of innovation. **European Accounting Review**, Brussels, v. 18, n. 2, p. 341-369, 2009.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, E. ; SANTOS JÚNIOR, S. Conceitos de estratégia como fator para gerar vantagens competitivas. **Unoesc & Ciência - ACSA**, Joaçaba, v. 4, n. 2, p. 221-232, jul./dez. 2013.

SANTOS, F. de O. **Avaliação do sistema de controle gerencial sob a influência de fatores contingenciais**: estudo de caso em um grupo econômico. 2014. 84 f. Dissertação (Mestrado em Contabilidade e Controladoria) - Universidade Federal do Amazonas, Manaus, 2014.

SCHUMACKER, R. E.; LOMAX, R. G. **A beginner's guide to structural equation modeling**. New Jersey: Lawrence Erlbaum Associates, 2004.

GOVINDARAJAN, V.; SHANK, J. K. **Strategic cost analysis**. Homewood, Illinois, Richard D. Irwin Inc. 1989.

SIEGEL, S. **Estatística não-paramétrica para ciências do comportamento**. São Paulo: McGraw-Hill, 350 p. 1979.

SIMONS, R. How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. **Strategic Management Journal**. Massachusetts, v. 15, 169-189. 1994.

SIMONS, R. **Levers of Control**: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal (p. 232). Boston: Harvard Business Press. 1995.

SIMONS, R. **Performance measurement and control systems for implementing strategy**. New Jersey: Prentice Hall, 348 p. 2000.

SOUZA, J. C.; BRUNO-FARIA, M. de F. Processo de inovação no contexto organizacional: uma análise de facilitadores e dificultadores. **Brazilian Business Review**, Vitória, 10 (3), 113-136, 2013.

TABACHNICK, B. G.; FIDELL, L. S. **Using multivariate analysis**. Needham Heights: Allyn & Bacon, 2007.

TUOMELA, T. S. The interplay of different levers of control. **Management Accounting Research**, v.16, p. 293-320, 2005.

Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios, Florianópolis, v.10, n. 3, set./dez. 2017.