

## IMPACTO DA CULTURA ORGANIZACIONAL NO USO DOS CONTROLES GERENCIAIS DE EMPRESAS METALÚRGICAS

### *IMPACT OF ORGANIZATIONAL CULTURE IN THE USE OF MANAGEMENT CONTROLS OF METALLURGICAL COMPANIES*

**Roberto Carlos Klann <sup>a</sup>; Denise Del Prá Netto Machado <sup>b</sup>**

<sup>a</sup> Professor da Fundação Universidade Regional de Blumenau, FURB;

Doutorado em Ciências Contábeis e Administração pela Fundação Universidade Regional de Blumenau, FURB,

Blumenau, SC - Brasil; E-mail: [rklann@furb.br](mailto:rklann@furb.br)

<sup>b</sup> Professor da Fundação Universidade Regional de Blumenau, FURB;

Doutorado em Administração de Empresas pela Fundação Getúlio Vargas - SP, FGV-SP,

Blumenau, SC - Brasil; E-mail: [delpra@furb.br](mailto:delpra@furb.br)

#### Resumo

O artigo aborda um estudo sobre a influência da cultura organizacional das empresas no uso dos controles gerenciais, utilizando-se parte do modelo de Hofstede (1991), para classificar a cultura de duas empresas metalúrgicas quanto à distância hierárquica e ao controle da incerteza. Nesse sentido, o objetivo do artigo é descrever o impacto da cultura organizacional no uso dos controles gerenciais por parte dessas empresas. O método de pesquisa pode ser classificado como descritivo, com dados coletados por meio de levantamento e com abordagem quantitativa. Os resultados apontam que há diferenças culturais entre as duas organizações, principalmente em relação ao controle da incerteza, maior na empresa A. No entanto, apesar dessas diferenças, os controles gerenciais utilizados pelas duas empresas não apresentam diferenças estatisticamente significativas. Conclui-se então que a cultura organizacional dessas duas empresas não impacta os controles gerenciais por elas utilizados.

**Palavras-chave:** Cultura organizacional; Controles gerenciais; Empresas metalúrgicas.

#### Abstract

*The article deals with a study on the influence of organizational culture of companies in the use of management controls, using part of the model of Hofstede (1991), to classify the culture of two metallurgical enterprises in relation to the hierarchical distance and the control of uncertainty. In this sense, the article aims to describe the impact of organizational culture in the use of management controls by these companies. The research method can be classified as descriptive, with data collected through survey and quantitative approach. The results show that there are cultural differences between the two organizations, especially in relation to the control of uncertainty, greater in the company A. However, despite these differences, the management controls used by the two companies don't have statistically significant differences. It is concluded that the organizational culture of these two companies does not impact the management controls used by them.*

**Keywords:** Organizational culture; Management controls; Metallurgic companies.

## 1. INTRODUÇÃO

A cultura organizacional tem sido objeto de diversas pesquisas nas últimas décadas. Ferreira, Assmar e Souto (2002) afirmam que várias abordagens teóricas e metodológicas, algumas delas semelhantes entre si, têm sido empregadas, tornando esse campo do conhecimento vasto e promissor na aplicação de pesquisas empíricas.

Algumas dessas abordagens procuram interligar a cultura organizacional à gestão das organizações, investigando de que maneira os aspectos da cultura organizacional das empresas influenciam sua gestão, seus modelos de decisão e até mesmo, seus indicadores de desempenho. Pode-se citar como exemplo o estudo de Padoveze e Benedicto (2003), que procuram identificar traços da cultura organizacional que compõem o modelo de gestão da empresa. Com base nos resultados de sua pesquisa, os autores concluíram que de um modo geral os instrumentos, conceitos e modelos que as empresas utilizam nos seus principais processos de gestão permitem inferir uma cultura organizacional com traços aparentemente contraditórios.

Em outro estudo, Bates, Amundson e Schroeder (1995) relacionaram a cultura organizacional às estratégias de produção. Os autores concluíram que há um relacionamento entre elas, e que um fabricante com uma produção bem alinhada e bem executada, revela uma estratégia coletivista ou grupo orientado numa cultura organizacional, com a tomada de decisão coordenada, autoridade descentralizada e uma força fiel de mão de obra.

Pothukuchi et al. (2002) examinaram o efeito das dimensões de diferentes culturas nacionais e organizacionais no desempenho de joint ventures internacionais. Os autores concluíram que o efeito negativo presumido advindo da distância cultural no desempenho dessas joint ventures é originado mais por diferenças na cultura organizacional do que por diferenças na cultura nacional.

O crescimento das organizações, o aumento da competição global e a crise econômica mundial forçam as empresas a procurarem implantar melhorias em seus processos de controle gerencial, visando reduzir custos, otimizar o uso de recursos financeiros e o seu desempenho econômico. Diversas pesquisas (TICHY, 1983; BURKE e LITWIN, 1992; SIMONS, 1995; FORD e GREER, 2005) estudam o impacto da cultura organizacional na implantação dessas mudanças. Neste contexto, o problema de pesquisa a ser respondido por este estudo é: de que maneira a cultura organizacional de uma empresa pode impactar os controles gerenciais utilizados por ela em seu processo de gestão?

O presente trabalho tem por objetivo descrever o impacto da cultura organizacional no uso dos controles gerenciais por empresas do ramo metalúrgico. Para isso, será utilizado o modelo proposto por Hofstede (1991) para classificação das empresas, e se buscará a relação entre esta tipologia e a utilização de controles gerenciais.

Este trabalho justifica-se pela necessidade das empresas de se manterem competitivas num mercado de elevada concorrência, com constantes modificações de estruturas organizacionais e inovações em controles gerenciais, que devem levar em consideração, segundo constatado por pesquisas anteriores já comentadas, a cultura organizacional presente em cada organização, que pode influenciar esses processos, tanto de maneira positiva como negativa.

Este artigo divide-se em cinco tópicos. A introdução ao estudo apresenta algumas pesquisas recentes sobre o tema e o objetivo da pesquisa. O segundo tópico traz o referencial

teórico, contextualizando o tema e servindo de base para os resultados da pesquisa. Na sequência apresentam-se o método e os procedimentos da pesquisa, com a definição da população e amostra. O tópico quatro traz os resultados da pesquisa aplicada e finaliza-se o trabalho com as conclusões.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

Neste capítulo apresenta-se o referencial teórico do estudo, abordando os conceitos de cultura organizacional, as tipologias culturais e o relacionamento entre o controle gerencial e a cultura organizacional.

### **2.1 Cultura organizacional**

Antes de se discorrer sobre o tema cultura organizacional, é necessário apresentar alguns conceitos sobre cultura, para, então, aprofundar o estudo sobre o contexto da cultura organizacional. A cultura pode ser conceituada como maneiras de pensar, sentir e reagir de forma padronizada, que são adquiridas e transmitidas principalmente por meio de símbolos (KROEBER; KLUCKHOLN, 1952).

Também pode ser entendida como “[...] uma maneira característica individual de perceber a parte artificial do ambiente pessoal”. Isso envolve a percepção das regras, papéis e valores, sendo influenciada pelos diversos níveis culturais como a linguagem, idade, raça, local de residência, entre outros (TRIANDIS, 1972, p. 4). No entanto, embora as definições acima envolvam os vários níveis de cultura, ainda são um tanto quanto complexas e de difícil controle (KARAHANNA; EVARISTO; STRITE, 2005). Karahanna, Evaristo e Strite (2005) preferem a definição dada por Hofstede (1984, p. 260), que conceitua a cultura como “a programação coletiva da mente que distingue os membros de um grupo humano de outro”.

Os autores citados colocam a cultura como algo próprio de um grupo de pessoas, desenvolvido dentro de um grupo humano. Com isso, pode-se inferir que dentro de uma organização empresarial, também haverá a formação de culturas diversas, inerentes a cada grupo de pessoas dentro dessa organização. Nesse sentido, “a organização é constituída por pessoas que tem maneiras diversas de agir, pensar e sentir. Cada qual tem um modo de atuar sobre o mundo, o que repercute no trabalho” (MACHADO; CARVALHO, 2008, p. 2).

O conceito de cultura estava ligado cada vez mais ao estudo das organizações. O reconhecimento dos aspectos simbólicos no cenário organizacional chamava a atenção para a perspectiva cultural das organizações (SMIRCICH, 1983). Com o passar dos anos e com o desenvolvimento de pesquisas organizacionais, o assunto referente à cultura organizacional tem sido discutido por vários autores. Davis (1984, p.1) a conceitua como “o padrão de crenças e valores compartilhados que dão aos membros de uma instituição significado e lhes provê regras de comportamento”.

A “cultura organizacional é todo um conjunto, frequentemente inconsciente e implícito nas ações, de crenças, tradições, valores, costumes, expectativas e hábitos, amplamente compartilhados, que caracterizam um grupo particular de pessoas” (LEAVITT, 1986, p. 163).

Um das definições mais referenciadas na literatura sobre o tema talvez seja a de Schein (1984, p. 3), que conceitua a cultura organizacional como:

[...] conjunto de pressupostos básicos que um grupo inventou, descobriu ou desenvolveu ao aprender a lidar com os problemas de adaptação externa e integração interna e que funcionam bem o suficiente para serem considerados válidos e, então, serem ensinados a novos membros como a forma correta de perceber, pensar e sentir, em relação a esses problemas.

A cultura também é definida como as atitudes, crenças e valores de uma sociedade, incluindo as diferenças psicológicas de cada indivíduo, tais como traços de personalidade e os diversos sistemas sociais, políticos e educacionais da sociedade (ROBBINS, 1990, p. 46).

Esses diversos elementos se relacionam entre si. Pettigrew (1979, p. 576) afirma que “os elementos da cultura são interdependentes em graus variados, e há uma convergência no modo que eles relacionam os problemas funcionais de integração, controle e comprometimento”. No entanto, Lundberg (1990) destaca que, apesar das inúmeras definições de cultura organizacional na literatura, há pontos de entendimento consensual sobre o tema, destacando os principais como:

- a) é amplamente aceito sem questionamentos e compartilhado por um conjunto relevante de membros do grupo social;
- b) é socialmente aprendido e transmitido pelos membros do grupo que os suporta com regras para comportamento na organização;
- c) incorpora uma psicologia comum, demonstrando a característica particular da organização e contribuindo para a sua identidade;
- d) noção de permanência no tempo, podendo ser encontrada em qualquer unidade social estável e justa de qualquer porte desde que tenha uma história razoável;
- e) manifesta-se de forma observável como, por exemplo, por meio da linguagem, do comportamento e de coisas às quais são atribuídos significados;
- f) seu ponto central é invisível e determinante e, em última instância, consiste na configuração de valores e pressuposições profundamente inseridos;
- g) modificável, mas não facilmente.

Dessa forma, após as diversas conceituações sobre cultura e cultura organizacional, infere-se que um grupo de indivíduos, mesmo que inconscientemente, acaba produzindo determinados modos de pensar e agir coletivos, que acabam sendo “copiados” por outros membros desse grupo com o passar do tempo. Esses modos de pensar e agir podem influenciar a maneira como uma organização empresarial é gerida, afetando o relacionamento entre empregador e empregado, consumidor e cliente, entre outros. Daí a importância de estudar os aspectos da cultura dentro das organizações, ou a cultura organizacional.

## 2.2 Tipologias culturais

Com o crescimento dos estudos sobre cultura organizacional, diversas formas de se analisar a cultura de uma organização foram criadas. Machado e Carvalho (2008) apresentam em seu estudo algumas dessas formas, a que chamam de tipologias culturais. Os autores citam os estudos de Handy (1978), Quinn e Mcgrath (1985), Schneider (1996), Trompenaars (1994) e Hofstede (1991).

Para fins de desenvolvimento deste artigo, optou-se por utilizar a tipologia proposta por

Hofstede (1991), que adota uma metodologia quantitativa de análise da cultura organizacional. Hofstede (1991) fez uma pesquisa em uma grande multinacional, abrangendo a resposta a um questionário de 150 questões em 40 filiais dispostas em diferentes países, com o objetivo de descobrir semelhanças e diferenças culturais entre nações.

Este estudo, chamado Estudo IBM, compreendeu a análise de quatro índices culturais, por meio de análises estatísticas de entrevistas realizadas com funcionários da empresa analisada, sendo classificadas em: distância hierárquica (distância do poder), grau de controle da incerteza, grau de individualismo ou coletivismo e características culturais femininas ou masculinas. São apresentadas nesta revisão apenas as duas primeiras dimensões, em função das demais não terem sido objeto deste estudo.

A dimensão “distância hierárquica” (distância do poder) é a medida do quanto os membros menos poderosos de uma civilização aceitam e esperam distribuição desigual de poder na sociedade. É medida a partir dos valores dos menos poderosos (HOFSTEDÉ, 1991).

Segundo Ferreira (2008, p. 56), “a dimensão Distância do Poder está diretamente relacionada com a forma encontrada por diferentes sociedades para lidar com a questão fundamental de gerir as desigualdades entre os indivíduos”. Um resumo das principais diferenças entre as sociedades com pequena e grande distância ao poder é apresentado no Quadro 1 a seguir.

<b>Pequena distância hierárquica</b>	<b>Grande distância hierárquica</b>
As desigualdades entre as pessoas devem ser minimizadas.	As desigualdades entre as pessoas devem existir e são desejáveis.
Deve existir, e existe até certo ponto, uma interdependência entre quem tem mais poder e quem tem menos.	Quem tem menos poder deve depender de quem tem mais; na prática, as pessoas com menos poder oscilam entre a dependência e a contra dependência.
Os pais tratam os filhos como iguais.	Os pais ensinam os filhos a obedecer.
Os filhos tratam os pais como iguais.	Os filhos tratam os pais com respeito.
Os professores esperam que os alunos tenham iniciativa na sala de aula.	Os professores devem tomar todas as iniciativas na sala de aula.
Os professores são especialistas que transmitem verdades impessoais.	Os professores são “gurus” que transmitem uma sabedoria especial.
Os alunos tratam seus professores como iguais.	Os alunos tratam seus professores com respeito.
As pessoas com maior grau acadêmico têm valores menos autoritários que as pessoas de grau acadêmico inferior.	As pessoas com maior grau acadêmico e as com menor mostram valores autoritários idênticos.
A hierarquia nas organizações pressupõe uma desigualdade de papéis, estabelecida por conveniência.	A hierarquia nas organizações reflete uma desigualdade existencial entre indivíduos de maior e menor nível.
A descentralização é comum.	A centralização é comum.
Diferenças salariais reduzidas entre a cúpula e a base.	Diferenças salariais elevadas entre a cúpula e a base da organização.
Os subordinados esperam ser consultados.	Os subordinados esperam que os chefes lhes digam o que fazer.
O chefe ideal é um democrata dotado e competente.	O chefe ideal é um autocrata benevolente.
Os privilégios e símbolos de “status” são mal vistos.	Os privilégios e símbolos de “status” devem existir para a direção e são bem vistos.

**Quadro 1:** Diferenças essenciais entre sociedades de pequena e grande distância hierárquica

**Fonte:** Hofstede (1991, p. 53).

A segunda dimensão classificada por Hofstede (1991) foi o grau de controle da incerteza. Essa dimensão trata da extensão da ansiedade e inquietação que as pessoas sentem ao encarar situações inesperadas ou incertas. É o grau em que a sociedade reduz a incerteza pelo uso das invenções sociais face às situações desconhecidas (HOFSTEDE, 1991). Conforme Ferreira (2008), nos países de elevado grau de controle da incerteza, esse controle no local de trabalho se dá por meio da existência de grande quantidade de leis, formais e informais, que controlam os direitos e obrigações dos empregados. Já nos países com baixo grau de controle da incerteza, Hofstede (1991) afirma que só são estabelecidas normas em casos de extrema necessidade, existindo uma aversão emocional a regras formais.

No Quadro 2 apresentam-se as diferenças principais entre as sociedades de elevado e baixo controle da incerteza.

Baixo controle da incerteza	Elevado controle da incerteza
A incerteza é inerente à vida e vive-se dia a dia.	A incerteza inerente a vida é percebida como uma ameaça que se deve combater diariamente.
Pouco <i>stress</i> , sentimento subjetivo de bem-estar.	<i>Stress</i> elevado, sentimento subjetivo de ansiedade.
As emoções e a agressão não devem mostrar-se.	As emoções e a agressão podem ser exteriorizadas em público, no momento e lugar apropriado.
Confortável com situações ambíguas e riscos não familiares.	Aceitação de riscos familiares; medo de situações ambíguas e de riscos pouco familiares.
Educação flexível relativamente ao que é sujo e tabu.	Normas estritas para as crianças sobre o que é tabu e sujo.
O que é diferente é curioso.	O que é diferente é perigoso.
Os professores têm o direito de não saber.	Os professores devem ter todas as respostas.
Os alunos apreciam um educador flexível em que as discussões façam parte integrante do processo de aprendizagem.	Alunos confortáveis em situações de aprendizagem estruturadas e preocupados com as respostas certas.
Deve existir menor número possível de regras.	Necessidade emocional de regras, mesmo que sejam ineficazes.
O tempo constitui apenas um marco de referência.	Tempo é dinheiro.
Por vezes é bom não fazer nada: trabalha-se muito apenas quando é necessário.	Necessidade emocional de estar constantemente ocupado; necessidade interior para trabalhar duramente.
A precisão e a pontualidade devem ser aprendidas.	Precisão e pontualidade surgem naturalmente.
Tolerância e moderação prevalecem.	Intolerância de ideias e comportamento anti-convencionais, resistência para inovação.
Motivação pela necessidade de realização, de estima e pertença.	Motivação pela necessidade de segurança, de estima e pertença.

**Quadro 2:** Diferenças-chave entre as sociedades com baixo e elevado controle da incerteza

**Fonte:** Hofstede, (1991, p. 150).

Apesar do trabalho de Hofstede (1991) ter se direcionado para o diagnóstico de culturas nacionais, os resultados individualizados caracterizam culturas organizacionais situadas em um país específico (MACHADO; CARVALHO, 2008). Diante do exposto, verifica-se que esse estudo de Hofstede (1991) contempla de que forma as culturas nacionais dos países analisados influenciam a maneira dos gestores gerirem os negócios.

### 2.3 Relacionamento entre os controles gerenciais e a cultura organizacional

O controle gerencial representa uma das atividades de planejamento e controle que ocorrem em uma organização. Ele se encaixa entre a formulação da estratégia e o controle de tarefas. Pode ser definido como “o processo pelo qual os executivos influenciam outros membros da organização, para que obedeçam às estratégias adotadas” (ANTHONY; GOVINDARAJAN, 2002, p. 34).

Ainda segundo Anthony e Govindarajan (2002, p. 34), “a finalidade do controle gerencial é assegurar que as estratégias sejam obedecidas, de forma que os objetivos da organização sejam atingidos”.

O processo de gestão ou decisório compreende as fases do planejamento, execução e controle da empresa. O modelo de gestão, base para formatação do processo de gestão, decorre da cultura organizacional, formada pelas crenças e valores dos fundadores e dirigentes, que a traduzem na missão da entidade. Dessa forma, pode-se afirmar que as etapas do processo decisório estão relacionadas com os aspectos de cultura organizacional (PADOVEZE; BENEDICTO, 2003).

Anthony e Govindarajan (2002, p. 142) afirmam que a cultura organizacional “abrange convicções, atitudes, normas, relacionamentos e presunções comuns aceitas implícita ou explicitamente e evidenciados em toda a organização”. Ela representa, segundo esses autores, um dos fatores internos que podem interferir nos resultados de uma organização, podendo influenciar a evolução de seu modelo de gestão.

A controladoria atua no processo de gestão empresarial por meio do seu sistema de informação, denominado de Sistema de Informação Contábil ou de Controladoria. O Sistema de Controladoria deve contemplar todas as necessidades de informações gerenciais, tendo abrangência necessária para cumprir esta missão (PADOVEZE; BENEDICTO, 2003).

No entanto, o sistema de informação gerencial é influenciado pelos modos de pensar e agir dos indivíduos responsáveis por seu funcionamento, ou melhor, pela cultura organizacional da entidade.

Essa influência é caracterizada por Simons (1995, p. 5), quando afirma que os “sistemas de controles gerenciais são formais, informações baseadas em rotinas que os administradores utilizam para manter ou alterar padrões em atividades organizacionais”. O objetivo central da maioria dos sistemas de controles gerenciais é a fixação de comportamentos ou padrões de outputs e emprego de mecanismos para assegurar que estes padrões sejam alcançados (FORD; GREER, 2005). A maioria desses mecanismos é diagnosticada naturalmente.

O fluxo de ações corretivas advindas dos diagnósticos é empregado para revisão de comportamentos, metas ou ambos, para reduzir suficientemente uma perda de desempenho percebida. Muitos sistemas de informações podem ser empregados em diagnósticos sobre capacidade de controle, incluindo planos de lucros, orçamentos, sistemas de gerenciamento de projetos, processos de recursos humanos e sistemas que medem o desempenho estratégico (SIMONS, 2000).

Existem três variáveis centrais para operacionalizar um sistema de controle gerencial: revisão e avaliações de desempenho, recompensas e monitoramento de resultados. A primeira

variável é normalmente usada para controlar o comportamento dos empregados. A segunda, sistema de recompensas, é usada constantemente para motivar o comportamento para se alcançar resultados organizacionais positivos. A terceira e última, monitoramento de resultados, é usada para formular um fluxo de informação que mostrará um quadro de como a organização está funcionando. É usada também para avaliar a informação a fim de verificar se a iniciativa está no caminho certo ou tomar ações corretivas quando necessário (FORD; GREER, 2005).

Essas variáveis acabam sendo influenciadas, de uma forma mais abrangente ou não, dependendo da cultura organizacional predominante na organização. Fazendo uma interligação das variáveis do sistema de controle gerencial de Ford e Greer (2005) com as dimensões da cultura organizacional de Hofstede (1991), pode-se pressupor algumas dessas influências da cultura organizacional nos controles gerenciais.

Por exemplo, se a cultura predominante da empresa contempla uma orientação mais voltada para os resultados, o sistema de recompensas pode ter uma importância maior dentro do sistema de controle gerencial, ao se comparar com uma empresa voltada para o processo.

As avaliações de desempenho podem ser mais “compreensivas” numa empresa com cultura de orientação para o empregado em relação à outra empresa com cultura voltada para o trabalho. Numa empresa com cultura paroquial, tanto o sistema de avaliação como de recompensas pode ter um aspecto mais pessoal do que numa empresa com cultura profissional, que tende a ter um sistema mais impessoal.

Nas organizações que funcionam como sistemas abertos, pode haver maior facilidade de implantação de melhorias no sistema de controle gerencial, a fim de corrigir problemas quando necessário. Já em empresas com sistema fechado, a dificuldade de adaptação de novos membros da organização pode prejudicar o funcionamento de todo o sistema de controle gerencial.

Em empresas com controle fraco, pode ocorrer um enfraquecimento do sistema de controle gerencial, devido à deficiência de estruturação interna da organização e a sua baixa preocupação com custos. Por outro lado, em organizações caracterizadas por controle apertado, o sistema de controle gerencial pode exercer papel de destaque, pois pode ser a ferramenta necessária para garantir o elevado nível de controle desejado.

Organizações de caráter pragmático, por estarem voltadas ao cliente, podem implementar modificações no sistema de controle gerencial, ou implantar políticas de avaliação de desempenho e recompensas que contribuam para o objetivo da empresa de satisfazer a necessidade de seus clientes. Já empresas de caráter normativo, ligadas ao cumprimento de normas e regras invioláveis, podem ter dificuldade de implantar melhorias no sistema de controle gerencial, mesmo que o monitoramento de resultados aponte para esta necessidade. Esses são apenas alguns exemplos de como a cultura organizacional pode influenciar o sistema de controle gerencial, não constituindo numa lista exaustiva de situações.

O importante é investigar de que forma essas tipologias culturais podem impactar os controles gerenciais utilizados pelas organizações, o que pode auxiliar diversas empresas na busca por melhorias em seus sistemas de controles gerenciais.



### **3. MÉTODO E PROCEDIMENTOS DE PESQUISA**

A presente pesquisa caracteriza-se como descritiva. Esse tipo de pesquisa, em geral, é estruturada e especificamente criada para medir as características descritas em uma questão de pesquisa (HAIR et al., 2005) Nesse sentido, busca-se descrever qual impacto dos controles gerenciais na cultura organizacional das empresas analisadas, conforme modelo das tipologias culturais definidas por Hofstede (1991).

Quanto ao levantamento dos dados, esse estudo pode ser caracterizado como de levantamento ou survey. Trata-se de um procedimento para coleta de dados primários a partir de indivíduos. São usadas quando a pesquisa envolve a coleta de uma grande amostra de indivíduos (HAIR et al., 2005).

Em relação à abordagem do problema a pesquisa caracteriza-se como quantitativa. De acordo com Boudon (1989, p. 24), “as pesquisas quantitativas podem ser definidas como as que permitem recolher, num conjunto de elementos, informações comparáveis entre um elemento e outro”. Essa comparabilidade das informações é que permite a análise quantitativa dos dados. Portanto, para a sua aplicação, é imprescindível a existência de um conjunto de elementos mais ou menos comparáveis.

#### **3.1 População e amostra**

A população de pesquisa consiste nos empregados de duas empresas do ramo metalúrgico, localizadas na cidade de Brusque/SC. Ambas as empresas possuem o mesmo porte, em termos de faturamento e número de empregados.

Para determinar a tipologia cultural de cada empresa, com base no modelo de Hofstede (1991), participaram da pesquisa os empregados do setor administrativo de cada empresa. A escolha desses colaboradores se deu em função do objetivo do trabalho, que consiste em analisar o impacto da cultura organizacional nos controles gerenciais utilizados pela empresa.

Como se está buscando identificar alguma relação entre a cultura e os controles gerenciais, optou-se por pesquisar somente os empregados do setor administrativo, que possuem contato direto com os controles gerenciais. Com isso descartou-se analisar a cultura da empresa como um todo, optando por levar em consideração somente a subcultura do setor administrativo de cada empresa analisada.

#### **3.2 Procedimentos de coleta e análise dos dados**

Os dados foram coletados a partir de questionários enviados às empresas, por meio de correio eletrônico, dirigidas aos empregados do setor administrativo de cada empresa. Retornaram dez questionários da Empresa A e dez questionários da Empresa B, representando 83% da população a ser pesquisada na empresa um e 77% da empresa dois.

Em relação ao cálculo das respostas, para classificação da tipologia cultural de cada empresa, utilizou-se do modelo de Hofstede (1991), conforme explanado na sequência. No entanto, optou-se por utilizar, das quatro dimensões do modelo de Hofstede (1991), apenas duas, que estariam mais relacionadas ao controle gerencial, a distância hierárquica e o controle

da incerteza.

### 3.2.1 Distância hierárquica

Foi utilizada escala de Likert de 1 a 5 para cada pergunta. As três questões para determinar o índice de distância hierárquica foram:

- a) afirmativa 1 – “com que frequência, de acordo com sua experiência, o problema seguinte ocorre: os empregados têm receio de expressar desacordo face aos seus superiores?”
- b) afirmativa 34 – percentual de escolhas a favor de um estilo autocrático ou paternalista de chefia, entre quatro estilos possíveis;
- c) afirmativa 35 – percentual de escolhas a favor de um estilo autocrático (1) ou paternalista (2), ou, pelo contrário, um estilo baseado no voto da maioria (4), mas não consultivo (3).

A fórmula matemática utilizada por Hofstede (1980) é:

$IDH = 135 - 25$  (contagem média da afirmativa 01) + (soma das porcentagens das respostas 1 e 2, da afirmativa 34) – (a porcentagem da resposta 3, da afirmativa 35).

### 3.2.2 Controle da incerteza

Para o cálculo do controle da incerteza, foram utilizadas as seguintes questões:

- a) afirmativa 60 – “as regras de uma empresa não devem ser infringidas, mesmo que o empregado pense que é do interesse da empresa” (resposta numa escala de Likert de 1 a 5);
- b) afirmativa 65 – “quanto tempo pensa em continuar a trabalhar para a empresa?”, havendo quatro respostas possíveis: (1) dois anos no máximo; (2) de dois a cinco anos; (3) mais de cinco anos; (4) até a aposentadoria;
- c) afirmativa 67 – “sente-se frequentemente nervoso ou tenso durante o trabalho?” (resposta numa escala de Likert de 1 a 5);

A fórmula matemática utilizada por Hofstede (1980) é:

$\text{Controle da incerteza} = 300 - 30$  (contagem média sobre regra de orientação (afirmativa 60)) – (porcentagem sobre a intenção de ficar menos que cinco anos na empresa (afirmativa 65)) – 40 (contagem média sobre o stress no trabalho (afirmativa 67)).

No que concerne às limitações da pesquisa realizada, observa-se que decorrem do número limitado de empresas participantes da pesquisa (apenas duas), da pesquisa somente da subcultura do setor administrativo de cada empresa e da utilização do modelo de Hofstede (1991), limitando-se apenas a duas dimensões, ao invés das quatro.

#### 4. DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Antes de se proceder a determinação da tipologia cultura de cada empresa, apresenta-se na Tabela 1 o perfil dos respondentes, incluindo gênero, estado civil, idade, tempo de serviço e nível de escolaridade.

**Tabela 1:** Perfil dos respondentes

Características		Empresas	
		A	B
Gênero	masculino	70%	64%
	feminino	30%	36%
Estado civil	solteiro	70%	36%
	casado	20%	45%
	união estável	0%	9%
	divorciado	10%	9%
Idade	de 16 a 30 anos	50%	64%
	de 31 a 45 anos	50%	27%
	acima de 45 anos	0%	9%
Tempo de serviço	até 2 anos	60%	18%
	de 2 a 5 anos	20%	0%
	de 5 a 10 anos	10%	36%
	acima de 10 anos	10%	45%
Nível de escolaridade	ensino médio completo	20%	18%
	ensino superior incompleto	10%	18%
	ensino superior completo	50%	18%
	pós-graduado	20%	45%

**Fonte:** dados da pesquisa.

Na Tabela 1 constata-se que as duas empresas apresentam uma diferença importante quanto ao estado civil de seus colaboradores. Enquanto na Empresa A grande maioria é solteiro (70%), na Empresa B os empregados casados ou com união estável. Tal fato pode contribuir para atitudes mais conservadoras desses últimos, tanto no aspecto cultural, como na utilização dos controles gerenciais.

Outra característica com diferenças importantes entre as empresas é relacionada ao tempo de serviço. Enquanto 80% dos empregados da Empresa A possuem no máximo cinco anos de empresa, apenas 18% dos empregados da Empresa B estão nessa situação. O maior tempo de empresa dos empregados da Empresa B pode representar ser essa uma empresa mais estável, com menos incertezas.

Quanto às outras características, como gênero, idade e nível de escolaridade, não foram constatadas diferenças muito significativas que possam influenciar de modo preponderante os resultados.

O próximo passo na análise dos resultados foi determinar a tipologia cultural de cada empresa, mais precisamente da subcultura do setor administrativo, com base no modelo de Hofstede (1991), levando-se com conta as dimensões de distância hierárquica e controle da incerteza. Os dados para a análise da distância hierárquica de cada empresa estão apresentados na Tabela 2.

**Tabela 2:** Dados para o cálculo do índice de distância hierárquica

Afirmações	Empresa A	Empresa B
Contagem média da afirmativa 01 (com que frequência de acordo com sua experiência, o problema seguinte ocorre: os empregados têm receio de expressar desacordo face aos seus superiores?)	2,9	3,5
Soma das porcentagens das respostas 1 e 2 da afirmativa 34 (percentual de escolhas a favor de um estilo autocrático ou paternalista de chefia, entre quatro estilos possíveis)	20	30
A porcentagem da resposta 3 da afirmativa 35 (percentual de escolhas a favor de um estilo autocrático (1) ou paternalista (2), ou, pelo contrário, um estilo baseado no voto da maioria (4), mas não consultivo (3))	70	50

**Fonte:** dados da pesquisa.

O cálculo do índice de distância hierárquica da Empresa A pode ser realizado da seguinte forma:

$IDH = 135 - 25$  (contagem média da afirmativa 01) + (soma das porcentagens das respostas 1 e 2, da afirmativa 34) – (a porcentagem da resposta 3, da afirmativa 35).

$$\text{Logo: } IDH = 135 - 25 (2,9) + 20 - 70 = 12,5$$

Numa escala de zero a cem, onde cem representa maior concentração do poder, segundo modelo de Hofstede (1991), o índice apresentado pela Empresa A pode ser considerado baixo. Se comparado ao índice do Brasil, segundo o mesmo modelo, que está classificado com 69 pontos, denota-se que os empregados da empresa em questão podem apresentar pouca tolerância à concentração de poder.

Esse índice indica que possivelmente esses empregados gostam de ser consultados, minimizam as desigualdades entre os companheiros, com uma possível descentralização na tomada de decisões. Já o cálculo do índice de distância hierárquica da Empresa B pode ser realizado da seguinte forma:

$$IDH = 135 - 25 (3,5) + 30 - 50 = 27,5$$

Ainda que relativamente maior que o índice da Empresa A, o nível de distância hierárquica da Empresa B também pode ser considerado baixo, se comparado à média do Brasil (69 pontos).

Com isso, depreende-se que, embora em menor grau se comparado à Empresa A, os empregados do setor administrativo da Empresa B também apresentam uma cultura mais descentralizada, com maior participação na tomada de decisões.

O fato dos empregados da Empresa B terem maior tempo de serviço em relação aos empregados da Empresa A poderia fazer com que eles participassem mais das decisões da empresa. No entanto, é claro que isso não depende apenas desse fator. O próprio modelo de gestão da Empresa B pode requerer uma distância hierárquica maior. Além disso, o fato da maioria dos empregados ser casado ou ter uma união estável, pode fazer com que se apresentem mais conservadores, ou com menos iniciativa à tomada de decisões em relação aos empregados da Empresa A.

A outra dimensão cultural analisada, conforme o modelo de Hofstede (1991), foi à relativa ao controle da incerteza. Os dados para esse cálculo estão apresentados na Tabela 3.

**Tabela 3:** Dados para o cálculo do índice de controle da incerteza

Afirmações	Empresa A	Empresa B
Contagem média da afirmativa 60 – (as regras de uma empresa não devem ser infringidas, mesmo que o empregado pense que é do interesse da empresa) (resposta numa escala de Likert de 1 a 5).	2,67	3,18
Porcentagem sobre a intenção de ficar menos de 5 anos da afirmativa 65 (quanto tempo pensa em continuar a trabalhar para a empresa?), havendo quatro respostas possíveis: (1) dois anos no máximo; (2) de dois a cinco anos; (3) mais de cinco anos; (4) até a aposentadoria.	0	10
Contagem média da afirmativa 67 (sente-se frequentemente nervoso ou tenso durante o trabalho?) (resposta numa escala de Likert de 1 a 5).	3,40	3,73

**Fonte:** dados da pesquisa.

O cálculo do índice de controle da incerteza da Empresa A pode ser realizado da seguinte forma:

$CI = 300 - 30$  (contagem média sobre regra de orientação (afirmativa 60)) – (porcentagem sobre a intenção de ficar menos que cinco anos na empresa (afirmativa 65)) – 40 (contagem média sobre o stress no trabalho (afirmativa 67)).

$$\text{Logo: } CI = 300 - 30 (2,67) - (0) - 40 (3,40) = 83,9$$

Considerando que o modelo de Hofstede (1991) considera a pontuação de zero a 50 como nível de baixo controle da incerteza, verifica-se que os empregados da Empresa A apresentam elevada aversão à incerteza, maior até mesmo do que a média do Brasil (76 pontos).

Infere-se a partir disso que esses empregados podem apresentar características de precisão e pontualidade, tendo necessidade de se manterem constantemente ocupados. No entanto, podem também apresentar resistência para inovações. O cálculo do índice de controle da incerteza da Empresa B pode ser realizado da seguinte forma:

$$CI = 300 - 30 (3,18) - (10) - 40 (3,73) = 45,4$$

Ao analisar-se o índice de controle da incerteza da Empresa B, constata-se que seus empregados, ao contrário da Empresa A, apresentam um nível de baixo controle da incerteza. Dessa forma, eles podem apresentar um comportamento no qual a tolerância e a moderação prevalecem, preferem trabalhar com o menor número de regras possíveis, são motivados pela necessidade de realização.

A maior rotatividade de empregados da Empresa A em relação à Empresa B pode ter influenciado esse resultado. Como a maior parte dos empregados da Empresa A possui no máximo cinco anos de empresa, a preocupação em se firmar no trabalho pode ser maior do que a verificada nos empregados da Empresa B.

Finalizando a análise das subculturas do setor administrativo de ambas as empresas, constata-se que em termos de nível de distância hierárquica, as duas empresas apresentam níveis baixos, de pouca tolerância à centralização de poder. No entanto, no que se refere ao controle da incerteza, os resultados encontrados apontem para direções opostas.

Enquanto os empregados da Empresa A apresentam-se mais conservadores, com elevado nível de controle da incerteza, os empregados da Empresa B são mais liberais nesse sentido, não temendo tanto as incertezas em seu ambiente de trabalho. Novamente, o maior tempo de serviço dos empregados da Empresa B pode influenciar seu menor nível de controle da incerteza, sentindo-se mais seguros em relação a seu trabalho do que os empregados da Empresa A.

O próximo passo da pesquisa é verificar se essas diferenças culturais podem impactar os tipos de controles gerenciais utilizados por cada empresa. Para isso, apresenta-se na sequência uma relação dos controles gerenciais utilizados pelas empresas, pontuados numa escala Likert de 1 a 5, onde 1 representa “discordo plenamente” e 5 representa “concordo plenamente”.

Questões	Empresas	
	A	B
Os relatórios contábeis servem de apoio aos gestores para decisões sobre preço de venda	5	4
Os relatórios contábeis servem de apoio aos gestores para decisões sobre análise de desempenho de cada área individualmente	4	4
Os relatórios contábeis servem de apoio aos gestores para decisões sobre análise de desempenho somente da empresa como um todo	4	5
Os relatórios de receitas são de cada área individualmente	4	4
Os relatórios de receitas são da empresa como um todo	5	5
Os relatórios de custos são de cada área individualmente	5	4
Os relatórios de custos são da empresa como um todo	5	5
Os relatórios de despesas são de cada área individualmente	5	4
Os relatórios de despesas são da empresa como um todo	5	5
Os relatórios de análise econômica e financeira são de cada área individualmente	5	4
Os relatórios de análise econômica e financeira são da empresa como um todo	5	5
A empresa possui sistema de controle físico do estoque	5	5
Para o levantamento financeiro do estoque, a empresa utiliza o critério de inventário permanente	4	4
Para o levantamento financeiro do estoque, a empresa utiliza o critério de inventário periódico	5	-
O gerenciamento ocorre em cada área individualmente	3	4
O gerenciamento ocorre na empresa como um todo	3	5
O sistema de controle de custos é integrado à contabilidade	2	4
Os relatórios são de cada área individualmente	5	4
Os relatórios são da empresa como um todo	5	5
A empresa possui controle com informações de natureza física (horas-homens, materiais, etc.)	4	4
O relatório é para cada produto individualmente	2	5
O relatório é para a empresa como um todo	5	5
O setor de contas a receber da empresa controla as informações sobre os clientes	5	5
A empresa analisa as demonstrações contábeis de seus clientes para liberação de crédito	3	5
A empresa mantém um controle cronológico de duplicatas a receber	5	5
A administração recebe relatórios de cobrança, mostrando posições das duplicatas vencidas e a vencer	5	5
A empresa possui normas de cobrança pós-vencimento com diferentes instrumentos de cobrança em diferentes épocas pós-vencimento	4	4
O setor de contas a pagar da empresa controla as informações sobre os fornecedores	5	5
A empresa mantém um controle cronológico de duplicatas a pagar	5	5
A administração recebe relatórios de pagamento, mostrando posições das duplicatas vencidas e a vencer	5	5
Os orçamentos são elaborados para cada área individualmente	3	5
Os orçamentos são elaborados para a empresa como um todo	5	5
O controle orçamentário se dá para cada área individualmente	3	4
O controle orçamentário se dá para a empresa como um todo	5	4
A empresa utiliza demonstrativo do movimento diário do caixa e bancos	5	5
A empresa consegue saber quanto precisa pagar e quanto tem a receber na próxima semana	5	5
A empresa utiliza o fluxo de caixa para tomada de decisões na área financeira	5	5
Média geral	4,41	4,61

**Quadro 3:** Questões sobre os controles gerenciais utilizados pelas empresas

**Fonte:** dados da pesquisa.

O Quadro 3 apresenta as notas dadas pelas duas empresas, para cada tipo de controle gerencial. As médias gerais para as duas empresas ficaram bastante próximas, entre os conceitos

de “concordo” e “concordo plenamente”.

Para verificar a relevância estatística desses dois grupos de respostas, aplica-se em seguida o teste de significância de médias (paired samples test), com a utilização do software SPSS 13.0. Os resultados desse teste estão descritos no Quadro 4 a seguir.

		Paired Differences					t	df	Sig. (2-tailed)
		Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean	95% Confidence Interval of the Difference				
					Lower	Upper			
Pair 1	EMPRESA1 EMPRESA2	-,22	,959	,160	-,55	,10	-1,390	35	,173

**Quadro 4 :** Teste de significância de médias

**Fonte:** dados da pesquisa.

O resultado encontrado no Quadro 4 indica um coeficiente t de -1,390 de significância entre as médias das respostas da Empresa A e da Empresa B. Das 37 respostas analisadas no teste, uma foi excluída por não ter sido preenchida pela Empresa B. Sobraram, portanto, 36 respostas.

Com o  $t_{\text{critico}}$  para 35 casos (36 respostas menos um grau de liberdade) de 1,69, pode-se afirmar que a diferença entre as médias das duas empresas (Quadro 3) não é estatisticamente significativa. Isso significa que não se pode afirmar que os controles gerenciais das duas empresas sejam diferentes.

No entanto, a pontuação ligeiramente maior na Empresa B pode ter sido influenciada pelo próprio perfil de seus empregados, principalmente em relação ao seu maior tempo de casa, quando comparado aos empregados da Empresa A. Do exposto, depreende-se que as diferenças culturais observadas entre as duas empresas, principalmente a relativa ao controle da incerteza, não impactou os controles gerenciais utilizados por essas empresas.

## 5. CONCLUSÕES

O objetivo deste artigo foi descrever o impacto da cultura organizacional no uso dos controles gerenciais por empresas do ramo metalúrgico. Com base nos resultados de pesquisa coletados, pôde-se chegar a algumas conclusões.

Primeiramente verificou-se que os empregados das duas empresas apresentam perfis diferentes, principalmente em relação ao estado civil e ao tempo de serviço. A Empresa B aparentemente apresenta-se como uma organização mais estável, com maior parte de seus empregados casados e com maior tempo de empresa.

Por outro lado, a Empresa A apresenta-se mais suscetível a mudanças, com maioria de empregados solteiros e com tempo de empresa relativamente baixo. Essas características podem influenciar determinados aspectos da cultura organizacional dessas empresas, além dos próprios artefatos de controle gerencial utilizados. No entanto, para resultados mais conclusivos,

haveria necessidade de ampliação da pesquisa, procurando confirmar essas percepções em outras organizações.

Constatou-se também que a subcultura organizacional do setor administrativo das duas empresas possui algumas diferenças, principalmente em relação ao aspecto de controle da incerteza, mais forte na empresa A. Esse resultado poderia pressupor que essa empresa apresentasse controles gerenciais mais “rígidos”, dada à aversão à incerteza por parte de seus empregados.

No entanto, isso não foi constatado na pesquisa. Embora ambas as empresas adotem controles gerenciais semelhantes, os controles da empresa B são ligeiramente mais “fortes” (4,61) do que os controles da empresa A (4,41), embora seus empregados tenham menor controle da incerteza. O pouco tempo de serviço dos empregados da Empresa A, nesse caso, quando comparado com a Empresa B, pode ter influenciado esse resultado.

Outro aspecto analisado no trabalho foi se essas diferenças culturais entre as duas empresas impactariam em seus controles gerenciais. O teste de significância de médias demonstrou que os controles utilizados pelas empresas A e B eram similares, o que sugere que não sofreram impactos dessas diferenças culturais.

Contudo, o nível de controle um pouco mais forte na Empresa B pode ter sofrido influência do maior tempo de serviço de seus empregados, em relação aos empregados da Empresa A. A experiência dos empregados, nesse caso, pode ter resultado em melhorias nos mecanismos de controle gerencial utilizados pela Empresa B. Reitera-se que para confirmar essas suposições, haveria necessidade de ampliação do presente estudo, com aprofundamento da análise e ampliação da amostra.

Feitas essas considerações, conclui-se que para essas duas empresas analisadas, as diferenças culturais encontradas não influenciaram a utilização de seus controles gerenciais. Reitera-se que esses resultados não podem ser generalizados, cabendo única e exclusivamente para as empresas analisadas.

Esta pesquisa não tem a pretensão de determinar, de maneira geral, a influência ou não da cultura das organizações nos controles gerenciais utilizados. Dada a limitação da amostra pesquisada, apenas duas empresas, não se pode afirmar que de fato as características culturais de uma organização não podem impactar o modo como essa entidade faz uso dos controles gerenciais.

Para tal generalização, seria necessário utilizar uma amostra maior, que englobasse um número considerável de empresas. Diante disso, sugere-se que novas pesquisas sejam realizadas, a partir da metodologia utilizada nesta pesquisa, com um número maior de empresas, para que se possa investigar de maneira mais ampla essa questão.

Além disso, outras metodologias de classificação de culturas organizacionais, além do modelo de Hofstede (1991), podem ser utilizadas, baseando-se, por exemplo, nos estudos de Handy (1978), Quinn e Mcgrath (1985), Schneider (1996), Trompenaars (1994), entre outros.



**REFERÊNCIAS**

ANTHONY, Robert N.; GOVINDARAJAN, Vijay. *Sistemas de controle gerencial*. São Paulo: Atlas, 2002.

BATES, Kimberly A.; AMUNDSON, Susan D.; SCHROEDER, Roger G.; MORRIS, William T. The crucial interrelationship between manufacturing strategy and organizational culture. In.: *Management Science*. v. 41, n. 10, Oct., 1995, p. 1565-1580.

BOUDON, Raymond. *Os métodos em sociologia*. São Paulo: Ática, 1989.

BURKE, W. W.; LITWIN, G. H. A causal model of organizational performance and change. *Journal of Organizational Behavior Management*, 1992, n. 4, p. 101-113.

DAVIS, Stanley M. *Managing corporate culture*. Massachusetts: Ballinger Publishing Company, 1984.

FERREIRA, Antonio Carlos. *Dimensões da cultura organizacional no modelo de Hofstede: estudo em uma instituição financeira nos Estados do Paraná e Santa Catarina*. 2008. 142 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração – Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2008.

FORD, M. W.; GREER, B. M. The relationship between management control system usage and planned change achievement: an exploratory study. *Journal of Change Management*, v. 5, n. 1, 29-46, Mar 2005.

HAIR Jr., Joseph F. et al. *Fundamentos de métodos de pesquisa em administração*. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HANDY, Charles B. *Como compreender as organizações*. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1978.

HOFSTEDE, Geert. *Culture consequences*. Newbury Park. CA: Sage, 1984.

HOFSTEDE, Geert. *Culture and organizations: software of the mind*. New York: McGraw-Hill, 1991.

\_\_\_\_\_. *Culture's consequences: comparing values, behaviors, institutions and organizations across nations*. 2. ed. Londres: Sage Publications, 2001.

KARAHANNA, Elena; EVARISTO, J. Roberto; STRITE, Mark. Levels of culture and individual behavior: an integrative perspective. *Journal of Global Information Management*. v. 2. n. 13. April-June, 2005, pp. 1-20.

KROEBER, A. L.; KLUCKHOLN, C. *Culture: a critical review of concepts and definitions*. New York: Vintage Books, 1952.

LEAVITT, Harold J. *Corporate pathfinders*. Illinois: Dow Jones-Irwin, 1986.

LUNDBERG, C.C. Surfacing organizational culture. *Journal of Managerial Psychology*, v. 5, n. 4, p. 19-36, 1990.

MACHADO, Denise Del Prá Netto; CARVALHO, Carlos Eduardo. Cultural Typologies and Organizational Environment: a conceptual analysis. *Latin American Business Review*. v. 9 n. 1, 2008, pp. 1-32.

PADOVEZE, C. L.; BENEDICTO, G. C. Cultura organizacional: Análise e Impactos dos Instrumentos no Processo de Gestão. ENANPAD 2003 - ENCONTRO NACIONAL DE PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 27, Anais..., 2003, Atibaia - São Paulo - Brasil. XXVII.

PETTIGREW, Andrew M. On Studyng Organizational Cultures. *Administrative Science Quaterly*, v. 24, n. 4, dec, 1979.

POTHUKUCHI, Vijay; DAMANPOUR, Fariborz; CHOI, Jaepil; CHEN, Chao C.; PARK, Seung Ho. National and Organizational Culture Differences and International Joint Venture Performance. *Journal of International Business Studies*, v. 33, n. 2 (2<sup>nd</sup> Qtr., 2002), pp. 243-265.

ROBBINS, Stephen P. O processo administrativo. São Paulo: Atlas, 1990.

SCHEIN, Edgar H. Coming to a new awareness of organizational culture. *Sloan Management Review*. Winter, 1984, p. 3-16.

SCHNEIDER, William E. Uma alternativa à reengenharia: um plano para fazer a cultura atual da sua empresa funcionar. Rio de Janeiro: Record, 1996. 222 p.

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

SIMONS, R. Performance measurement and control systems for implementing strategy (upper saddle river). New Jersey: Prentice Hall, 2000.

SMIRCICH, Linda. Concepts of culture and organizational analysis. *Administrative Science Quarterly*. v. 28, n. 3, *Organizational Culture*, Sep., 1983, p. 339-358.

TICHY, N. M. Managing strategic change. New York: Wiley, 1983.

TRIANDIS, H. C. The analysis of subjective culture. New York: John Wiley & Sons, 1972.

TROMPENAARS, Fons. Nas ondas da cultura: Como entender a diversidade cultural nos negócios. São Paulo: Educator, 1994.

**ENDEREÇO DOS AUTORES:****Roberto Carlos Klann**

Fundação Universidade Regional de Blumenau, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis

Rua Antonio da Veiga, Victor Konder

Blumenau, SC – Brasil

89012-900

**Denise Del Prá Netto Machado**

Fundação Universidade Regional de Blumenau, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Departamento de Administração

Rua Antônio da Veiga, 140, Vila Nova

Blumenau, SC - Brasi

89010-971